

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 27 / 09 / 07
Sívio S. Barbosa
Mat.: Sape 91745

CC02/C01
Fls. 399



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n°	10930.001136/2001-89
Recurso n°	128.675 Voluntário
Matéria	Ressarcimento de IPI
Acórdão n°	201-79.562
Sessão de	24 de agosto de 2006
Recorrente	COMPANHIA CACIQUE DE CAFÉ SOLÚVEL
Recorrida	DRJ em Porto Alegre - RS

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 02 / 10 / 07
Rubrica

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/03/2001

Ementa: IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/96.

Exclui-se o valor do frete internacional da Receita de Exportação e da Receita Operacional Bruta para fins de determinação do percentual de relação entre ambas.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO DE PIS E COFINS. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E DE COOPERATIVAS. NÃO 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. AQUISIÇÕES DE COMBUSTÍVEIS E ENERGIA ELÉTRICA. CONCEITO DE MATÉRIA-PRIMA, PRODUTOS INTERMEDIÁRIO EMATERIAL DE EMBALAGEM.

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.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/03/2001

Ementa: RESSARCIMENTO DE IPI. NÃO INCIDÊNCIA DE JUROS COMPENSATÓRIOS.

Não incidem juros compensatórios no ressarcimento de créditos de IPI.

Recurso provido em parte.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 27 09 07
SSB
Sílvia Siqueira Barbosa
Mat.: SIAPE 91745

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

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em dar provimento parcial ao recurso, nos seguintes termos: I) pelo voto de qualidade, negar provimento quanto às aquisições de insumos de pessoas físicas, de cooperativas, de órgãos públicos e combustíveis e energia elétrica. Vencidos os Conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas (Relatora), Gileno Gurjão Barreto, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça e Roberto Velloso (Suplente). Designado o Conselheiro José Antonio Francisco para redigir o voto vencedor nesta parte; e II) por unanimidade de votos: a) dar provimento para excluir da receita operacional bruta o valor dos fretes internacionais já excluídos da receita de exportação; e b) negar provimento quanto à correção pela taxa Selic.

Josefa Maria do Marques
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

Presidente

José Antonio Francisco
JOSÉ ANTONIO FRANCISCO

Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva e Maurício Taveira e Silva.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 27, 09, 07
SSB
Sílvia S. Barbosa
Mat.: Siape 91745

CC02/C01
Fls. 401

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 4.602, de 21/10/04, às fls. 369/378, proferido pela DRJ em Porto Alegre - RS, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte (fls. 319/344), na qual foram apresentadas suas razões de discordância com os procedimentos da autoridade fazendária, em relação ao aproveitamento do crédito presumido de IPI estabelecido pela Lei nº 9.363/96.

Em 15/05/2001 (fl. 01), a recorrente ingressou com pedido de restituição no valor de R\$ 1.001.699,18 (hum milhão, mil seiscentos e noventa e nove reais e dezoito centavos), referente ao crédito presumido de IPI para ressarcimento do PIS/Pasep e da Cofins, incidentes sobre os insumos utilizados no processo de industrialização de produtos exportados, apurado no 1º trimestre de 2001.

A DRF em Londrina - PR, com base nas informações fiscais prestadas às fls. 304/315, indeferiu parcialmente o pedido de restituição, fundamentando que a pretensão da interessada não se enquadra nas regras normativas que regem a apuração do crédito presumido de IPI em tela. A autoridade fiscal concluiu pela glosa de parte dos créditos da recorrente, em razão:

(a) da inclusão da receita de frete internacional no valor da receita de exportação utilizada para o cálculo do crédito;

(b) da inclusão de matéria-prima incluída de cooperativas de produtores, de pessoas físicas e de órgão governamental (Ministério da Agricultura) e de custos de frete, seguro e corretagem sobre estas matérias-primas;

(c) da inclusão de gastos com óleo combustível, derivados de petróleo e outros materiais empregados como combustíveis para o maquinário utilizado na produção;

(d) da inclusão de custos de energia elétrica; e

(e) da inclusão de gastos com outros insumos que não sofreram alteração no processo produtivo - material secundário (ácidos, cloreto, papel filtro, dentre outros).

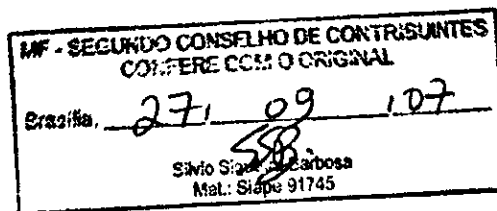
Além da glosa de todos os créditos acima mencionados, a autoridade fiscal promoveu ajustes no estoque da recorrida para fins de exclusão dos custos computados, referentes ao estoque mantido em 31/12/2000, visto que se referiam à produção realizada enquanto não vigente o benefício.

Finalmente, a autoridade efetuou a adição do custo do ICMS incidente sobre os insumos utilizados na produção, que não havia sido computado pela recorrente.

Houve, portanto, redução no valor do ressarcimento, o qual foi deferido na quantia de R\$ 956.854,06 (novecentos e cinquenta e seis mil, oitocentos e cinquenta e quatro reais e seis centavos).

Irresignada com tal decisão, a recorrente apresentou, tempestivamente, sua peça impugnatória, às fls. 319/344, propugnando pelo seu deferimento, aduzindo, em síntese, que:





a) a exclusão de vendas de mercadorias adquiridas de terceiros, do total da receita de exportação computada, deveria acompanhar, necessariamente, a exclusão do valor total de receita operacional. Com isso, haveria redução na proporção entre as receitas, a fim de adequação do percentual sobre o qual é calculado o crédito (relação das receitas para fins de determinação do percentual de custo com mercadoria destinada à exportação). O percentual, neste sentido, passaria a ser de 53,7727%;

b) a lei instituidora do crédito não proíbe o cômputo de insumos adquiridos de cooperativas, pessoas físicas ou órgãos governamentais para fins do cálculo do crédito, ao contrário, determina o cálculo sobre todos os insumos adquiridos e utilizados;

c) todos os insumos utilizados no processo produtivo, inclusive os combustíveis, óleos utilizados, derivados de petróleo e energia elétrica, empregados no funcionamento das máquinas e equipamentos, dão direito ao crédito. Tais produtos, apesar de não integrarem o produto final, são necessários para a realização do processo. Cita, em seu auxílio, decisão do Segundo Conselho de Contribuintes (Acórdão nº 202-09.744); e

d) em relação aos materiais secundários utilizados, enquadram-se no conceito de produto intermediário trazido pela legislação do IPI, aplicada subsidiariamente no cálculo do crédito em questão, razão pela qual são insumos cujos custos devem ser considerados.

Finalmente, a requerente elabora pedido para que seja dado provimento à sua manifestação para reconhecer que a apuração de seus créditos de IPI respeitou as determinações legais presentes na Lei nº 9.363/96 e que as glosas realizadas pela autoridade fiscal não possuem validade, reformando-a, e abstenha-se a autoridade de promover qualquer tipo de cobrança sobre o valor ora discutido.

A DRJ em Porto Alegre - RS, às fls. 369/378, julgou improcedente a manifestação de inconformidade para manter o Despacho Decisório de fl. 316, que indeferiu parcialmente o pedido, autorizando o ressarcimento no valor de apenas R\$ 956.854,06.

Inconformada a recorrente interpôs recurso voluntário em tempo, às fls. 381/394, reiterando os argumentos apresentados em sua impugnação e requerendo a aplicação da taxa Selic para correção do valor do crédito presumido que pretende ver restituído, desde a data do protocolo do pedido de restituição até o efetivo aproveitamento. Neste sentido afirma possuir um crédito suplementar de R\$ 272.097,54, em virtude desta atualização.

Finalmente, requer seja admitido seu recurso e encaminhado ao Conselho de Contribuintes para que dele se conheça e se dê provimento, de modo a reformar a Decisão proferida pela DRJ em Porto Alegre - RS: (i) afastando as glosas promovidas pela Delegacia; (ii) incluindo o ICMS no cálculo do crédito (autorizado pela DRF em Londrina - PR); e (iii) alterando a relação percentual entre a Receita Bruta Operacional e a Receita de Exportação, em virtude da desconsideração de receitas, com as devidas atualizações.

É o Relatório.

SM

SM

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 27, 09, 07
Silvio Sérgio Barbosa Mat.: Sapo 91745

Voto Vencido

Conselheira FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e atende às demais exigências legais, razão pela qual dele conheço. Vale notar que não há arrolamento de bens, em virtude de inexistir exigência fiscal nos autos.

Entendo que a questão versa sobre a análise da possibilidade de inclusão de determinados custos, suportados pela requerente para a aquisição de insumos, no cálculo do crédito presumido de IPI instituído pela Lei nº 9.363/96. Além disso, há controvérsia quanto ao percentual da relação entre Receita de Exportação e Receita Operacional Bruta, percentual este que a legislação determina seja adotado para fins de cálculo do crédito em questão.

No que tange à possibilidade da inclusão de insumos adquiridos de cooperativas, pessoas físicas e/ou órgãos governamentais, para fins de cálculo do crédito presumido de IPI sob análise, este órgão já pacificou seu entendimento no sentido de permitir a inclusão dos custos destes insumos, tendo em vista que a Lei nº 9.363/96 não vedou o direito ao crédito do contribuinte quando suas compras fossem realizadas por meio destes vendedores.

Pelo contrário, o entendimento firmado é o de que, tendo em vista a Lei não ter restringido o direito ao crédito, concedendo-o em relação ao valor total de aquisição de insumos, não obstante as Instruções Normativas nºs 23/97 e 103/97 viessem a restringi-lo, vedando o crédito quando da aquisição de insumos de cooperativas e pessoas físicas, não poderia fazê-lo. Afinal, 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.

São precedentes, neste sentido, e desta Primeira Câmara do Segundo Conselho, os Recursos nºs 111.665; 111.931; 111.579; 117.909, dentre outros. No mesmo esteio seguem diversas decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais, quando da análise da matéria, nos Recursos nºs 110.145; 115.731; 111.581; 107.591, dentre outros.

Em relação aos custos com a aquisição de combustíveis utilizados nas máquinas e equipamentos empregados no processo produtivo das mercadorias exportadas, em razão de a legislação do IPI admitir expressamente que estão abrangidos 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"* (arts. 82 do RIPI/82 e 164 do RIPI/2002). O mesmo raciocínio é aplicável ao custo da requerente com energia elétrica.

Ademais, a própria jurisprudência deste Conselho de Contribuintes entende que, embora os combustíveis e a energia elétrica não integrem o produto final, são produtos intermediários consumidos durante a produção e indispensáveis à mesma, razão pela qual os custos com sua aquisição podem ser incluídos no cômputo do crédito presumido de IPI em análise.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 27/09/07
SSB
Sílvia Siqueira Barbosa
Mat.: Slape 91745

CC02/C01
Fls. 404

Neste sentido temos como precedentes desta Primeira Câmara as decisões proferidas nos Recursos nºs 116.199; 111.516; 11.579; 110.075; 116.436, além de precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais, também nestes termos, conforme decisão proferida no Recurso nº 109.885, dentre outros.

No que se refere à glosa de custos da requerente com insumos utilizados na produção, mas não integrados ao produto final (cloretos, cromado, soda, resina, papel filtro), fazemos o mesmo raciocínio utilizado no caso dos combustíveis e energia elétrica. Afinal, estes produtos secundários também são utilizados no processo de produção da requerente. Não integram o produto final, mas são integralmente consumidos. Situação diferente, contudo, dos materiais que são desgastados (maquinários, prensas, facas, etc.), os quais não integrariam o custo de exportação.

Ademais, discute-se a questão da necessidade de alteração do percentual de referência entre a Receita de Exportação e Receita Operacional Bruta, em virtude das glosas dos valores de frete internacional e de produtos adquiridos de terceiros, destinados à revenda, do cômputo da Receita de Exportação da requerente. É válida a argumentação da requerente neste sentido, em relação ao valor do frete.

Afinal, se a Fiscalização entende que a Receita de Exportação não é composta pelo valor pago pela requerente a título de frete internacional é porque este valor não representa receita decorrente da exportação por ela efetuada. Entende-se, sim, que esta receita é de titularidade do armador internacional, que recebe da requerente o valor cobrado pelo frete por ele realizado. Há, portanto, uma transferência de receita de terceiros. A requerente cobra de seu cliente o valor do frete, que é repassado ao armador.

Logo, se tal valor não pode ser considerado uma receita de exportação própria da requerente, é só porque ela é de um terceiro. Neste sentido, também não pode ser considerada uma receita operacional da requerente. Ela é operacional para o armador internacional. Para a requerente ela é uma receita de terceiros (não sua, portanto, não operacional).

Assim, conclui-se que, na medida em que a receita do frete internacional é retirada do cômputo da Receita de Exportação da requerente, também deverá ser retirada do valor de sua Receita Operacional. Deve ser, portanto, acatada a argumentação da requerente neste sentido, alterando-se o percentual da relação entre as receitas em comento para se considerar a exclusão do valor do frete internacional tanto da Receita de Exportação como da Receita Operacional Bruta.

Quanto à atualização do crédito através da aplicação da taxa Selic, conforme solicitado pela requerente, considerando que a legislação determina que seja aplicado referido índice à atualização de créditos a serem restituídos ao contribuinte e que o ressarcimento é espécie do gênero restituição, conforme já decidido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão CSRF/02-0.708), é devida a atualização dos créditos objeto da presente, da data do protocolo do pedido até o aproveitamento do mesmo.



Processo n.º 10930.001136/2001-89
Acórdão n.º 201-79.562

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 27, 09, 07
Silvio Barbosa Mot.: Super 91745

CC02/C01
Fls. 405

Neste sentido já foram proferidas decisões neste Conselho de Contribuintes, inclusive nesta Primeira Câmara - Recursos nºs 115.469; 116.336 e 118.002.

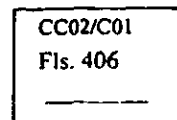
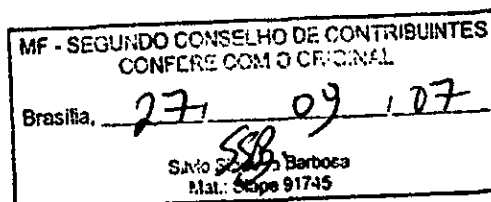
Em face do exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário para que seja reformada a r. decisão proferida pela DRJ em Porto Alegre - RS, a fim de que seja permitida a inclusão, no cálculo do valor do crédito presumido de IPI de que trata a Lei nº 9.363/96: (i) dos custos de aquisição de insumos adquiridos de cooperativas, pessoas físicas e órgãos governamentais; (ii) bem como do valor gasto com combustíveis e energia elétrica, e outros materiais secundários consumidos no processo produtivo da requerente. Ademais, determino a alteração do percentual referente à relação entre a Receita Bruta e a Receita Operacional Bruta da requerente para que se exclua de ambas o valor do frete. Finalmente, reconheço a legalidade da aplicação da taxa Selic, nos moldes requeridos.

É como voto.

Sala das Sessões, em 24 de agosto de 2006.


FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS

gmu



Voto Vencedor

Conselheiro JOSÉ ANTONIO FRANCISCO, Relator-Designado

Restrinjo-me às questões da inclusão das aquisições de pessoas físicas, cooperativas e entidades públicas e das aquisições de combustíveis e de energia elétrica, em relação às quais discordo da eminente Relatora.

Quanto às aquisições de não contribuintes de PIS e Cofins, a questão, ao final, diz respeito a saber se houve restrição ao direito previsto em lei, relativamente às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

Desde logo devem-se afastar interpretações simplistas, baseadas em chavões do tipo "onde a lei não restringe, não cabe ao interprete restringir", ou "a lei não contém palavras inúteis", pois a interpretação deve ser feita com base em critérios jurídicos e meios hábeis a definir os limites de sua aplicação.

No caso do crédito presumido de IPI, que é incentivo fiscal, criado com uma finalidade específica (anular, ao menos em parte, o efeito indesejável da "exportação de tributos"), não se pode prescindir da interpretação teleológica.

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, à vista de uma interpretação literal da lei.

No caso do crédito presumido, faltou ao texto legal 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 implicitamente, na finalidade da lei, e explicitamente no *caput* do seu art. 1º.

O referido dispositivo especifica que as entradas que dão direito ao crédito presumido são as relativas a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem que sofrem a incidência de PIS e Cofins.

Ao estabelecer que o direito de crédito refere-se às contribuições "*incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo*", o *caput* restringe as entradas que dão direito ao crédito àquelas que sofrem incidência das contribuições.

Por isso mesmo é que o art. 5º determina que "*A eventual restituição, ao fornecedor, das importâncias recolhidas em pagamento das contribuições referidas no art. 1º, bem assim a compensação mediante crédito, implica imediato estorno, pelo produtor exportador, do valor correspondente.*"

Dessa forma, impõe-se a interpretação de acordo com a finalidade da lei, não sendo possível admitir inexistir restrições quanto às aquisições de não contribuintes.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 27, 09, 1977
Sylvio Barbosa
Mat. Sape 91745

CC02/C01
Fls. 407

Quanto ao combustível e à energia elétrica, 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.

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).

Dessa forma, as aquisições de combustíveis e energia elétrica não devem ser incluídas na apuração do benefício.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 27, 09, 07
Sívio Sérgio Barbosa
Mat.: SIAPE 91745

CC02/C01
Fls. 408

Quanto aos juros Selic, não se trata, primeiramente, de correção ou atualização monetária, mas de juros compensatórios, previstos apenas em relação à restituição e de tributos federais e no caso de sua compensação.

O ressarcimento de créditos de IPI, além disso, difere-se da restituição de tributos pagos a maior ou indevidamente, uma vez que não pressupõe um recolhimento indevido e restringe-se somente à legislação específica do IPI (embora, atualmente, haja ressarcimento de créditos de PIS e de Cofins não cumulativos).

O ressarcimento de créditos sequer é constitucionalmente obrigatório para os créditos básicos do IPI, uma vez que a não-cumulatividade é levada a efeito pela compensação de créditos e débitos no âmbito interno da apuração do imposto, compensação essa que não se confunde, de forma alguma, com a compensação de tributos federais.

No caso de crédito presumido, trata-se de favor fiscal, que não pode ser confundido com restituição, ainda que a razão da criação do incentivo seja a incidência das contribuições sociais no mercado interno.

Ademais, a aplicação da Selic aos casos de compensação decorre de serem os juros cabíveis na restituição de tributos. A compensação de créditos ressarcidos de IPI, por sua vez, tem origem em legislação própria, que não prevê a incidência de juros compensatórios.

O art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250, de 1995, claramente diz que os juros serão “calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior”, o que implica concluir que a incidência dos juros, no caso de compensação, somente ocorre nos casos de restituição e não de ressarcimento de IPI.

À vista do exposto, voto por negar provimento ao recurso, nessa parte.

Sala das Sessões, em 24 de agosto de 2006.


JOSE ANTONIO FRANCISCO

