



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº : 10935.000803/97-28
Recurso nº : RD/201-110075
Matéria : IPI
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : OLVEPAR ÓLEOS VEGETAIS PARANÁ S/A IND E COM.
Recorrida : 1ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes
Sessão de : 11 de maio de 2004.
Acórdão nº : CSRF/02-01.707

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 nº : 10935.000803/97-28
Acórdão nº : CSRF/02-01.707

RESSARCIMENTO - TAXA SELIC – INCIDÊNCIA – Cabível a incidência da taxa SELIC no ressarcimento, a partir da data da protocolização do pedido, sob pena de enriquecimento sem causa do Estado. Ademais, ressarcimento é espécie do gênero restituição.

Recurso especial 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 combustíveis, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva (Relator), Rogério Gustavo Dreyer, Dalton César Cordeiro de Miranda e Mário Junqueira Franco Júnior que negaram provimento ao recurso, os Conselheiros Josefa Maria Coelho Marques e Henrique Pinheiro Torres que deram provimento integral ao recurso, e o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto que deu provimento parcial ao recurso para também excluir da base de cálculo do crédito presumido as aquisições de pessoas físicas e de cooperativas. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Manoel Antônio Gadelha Dias.



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE E REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 14 SET 2005

Processo nº : 10935.000803/97-28
Acórdão nº : CSRF/02-01.707

Recurso nº : RD/201-110075
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : OLVEPAR ÓLEOS VEGETAIS PARANÁ S/A IND E COM.

RELATÓRIO

À fl. 204, Acórdão de nº 201-74.275, da Primeira Câmara do Segundo Conselho, dando parcial provimento ao Recurso, por unanimidade de votos, relativamente à aplicação da taxa SELIC e por maioria de votos, nos demais temas abordados, com a seguinte ementa:

“IPI – 1) NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO – NULIDADE – ERRO DE CÁLCULO – Nos termos do art. 32 do Decreto nº 70.235/72 os erros de cálculo constantes de decisão serão corrigidos de ofício, não implicando em nulidade. Caberá a autoridade titular da repartição de origem adotar as providências cabíveis em sua alçada no sentido de recuperar o valor pago a maior que nos termos da Portaria nº 38, de 27.02.97, do Ministro de Estado da Fazenda, publicada no DOU de 03.03.97, artigo 9º, combinado com artigos 8º e 5º, será recolhido, acrescido de multa de mora e juros equivalentes a Taxa SELIC. Se o contribuinte não recolher espontaneamente o valor indevidamente ressarcido e o Fisco agir de ofício, a multa será a de ofício. INSTRUÇÕES NORMATIVAS – As Instruções Normativas são normas complementares das leis. Não podem transpor, inovar ou modificar o texto da norma que complementam. 2) EXPORTAÇÕES DE PRODUTOS ADQUIRIDOS DE TERCEIROS – Nos termos dos artigos 1º e 2º da Lei nº 9.363/96 para fazer jus ao crédito presumido é necessário que a empresa atenda, cumulativamente, duas condições: produzir e exportar. Sendo assim, a receita de exportação a ser considerada nos cálculos é a de produtos de fabricação própria que tenham sido exportados, não incluídos os produtos adquiridos de terceiros. Negado provimento quanto a este item. LEI Nº 9363/96 – 3) CRÉDITO PRESUMIDO – EXPORTAÇÃO – AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS – A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, referidos no art. 1º da Lei nº 9363, de 13.12.96, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador (art. 2º da Lei nº 9363/96). A lei citada refere-se a “valor total” e não prevê qualquer exclusão. As Instruções Normativas SRF nºs 23/97 e 103/97 inovaram o texto da Lei nº 9.363, de 13.12.96, ao estabelecerem que o crédito presumido de IPI será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às Contribuições ao PIS/PASEP e à COFINS (IN SRF nº 23/97), bem como que as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de cooperativas não

Processo nº : 10935.000803/97-28
Acórdão nº : CSRF/02-01.707

geram direito ao crédito presumido (IN SRF nº 103/97). Tais exclusões somente poderiam ser feitas mediante Lei ou Medida Provisória, visto que as Instruções Normativas são normas complementares das leis (art. 100 do CTN) e não podem transpor, inovar ou modificar o texto da norma que complementam. 4) CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI NA EXPORTAÇÃO – COMBUSTÍVEIS – Os combustíveis, embora não integrem o produto final, são produtos intermediários consumidos durante a produção e indispensáveis à mesma. Sendo assim devem integrar a base de cálculo a que se refere o 2º da Lei nº 9.363/96. TAXA SELIC – 5) NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO – Incidindo a Taxa Selic sobre a restituição, nos termos do art. 39, §4º, da Lei nº 9.250/95, a partir de 01.01.96, sendo o ressarcimento uma espécie do gênero restituição, conforme entendimento da Câmara Superior de Recurso Fiscais no Acórdão CSRF/02-0.708, de 04.06.98, além de que, tendo o Decreto nº 2.138/97 tratado de restituição e ressarcimento da mesma maneira, a referida taxa incidirá, também, sobre o ressarcimento. Recurso parcialmente provido.”

Às fls. 240/266, a Fazenda Nacional interpõe Recurso Especial de divergência, sob o fundamento de que o Acórdão recorrido contrariou entendimento esposado por outras Câmaras do Conselho, apontando como paradigmas os Acórdãos de nºs 202-11.449, 202-11.450, 202-12.301, 202-12.304, 202-12.306, 202-13.122, 203-07.602, 203-06.484, 203-07.434, 203-07.436, 203-07.437, 203-07.440, 203-07.492, 203-07.526, 203-07.518, 203-02.394 e 203-02.427.

Em suas razões de recursais a Fazenda requer a exclusão da base de cálculo do crédito presumido do IPI dos valores referentes às aquisições de pessoas físicas e de cooperativas, que não sofreram incidência das Contribuições ao PIS e à COFINS, no fornecimento de insumos ao produtor exportador, alegando que as Instruções Normativas nºs 23/97 e 103/97 restringiram o direito ao referido crédito na hipótese de se adquirem os ditos insumos de não contribuintes, pessoas físicas e cooperativas, uma vez que estes não estão sujeitos à incidência do PIS e da COFINS.

Outrossim, propugna pela exclusão da base de cálculo do crédito presumido do IPI dos valores referentes à aquisição de combustíveis, demonstrando que os combustíveis não estão enquadrados no art. 2º, da Lei nº 9363/96, haja vista que não compreendem o conceito de matéria-prima, produto intermediário, tampouco material de embalagem, nos termos do que dispõe o preceito legal mencionado para fins de inclusão na referida base de cálculo.

Por fim, pretende a exclusão da aplicação da Taxa SELIC sobre os valores a serem ressarcidos, alegando que a discussão sobre a constitucionalidade do art. 39, §4º, da Lei 9250/95 ainda não teve desfecho, apontando a existência de decisões determinando a sua não incidência. Ademais, aduz que utilizá-la como indexador monetário, implicaria um ganho desproporcional aos que dela se beneficiam.

Às fls. 294/297, Despacho nº 201-506, recebendo o Recurso interposto.

Às fls. 300/307, Contra Razões de Recurso, rebatendo os argumentos da Recorrente, pelos quais afirma que os combustíveis são imprescindíveis para o processo produtivo,

Processo nº : 10935.000803/97-28
Acórdão nº : CSRF/02-01.707

devendo existir uma interpretação teleológica da Lei nº 9363/96, no sentido de inclui-los na base de cálculo do crédito presumido de IPI.

Com respeito à inclusão de aquisições de pessoas físicas e cooperativas na base de cálculo do crédito presumido, aduz que o art. 2º da Lei nº 9363/96 não estabeleceu qualquer restrição quanto ao fornecedor dos produtos em questão para que o contribuinte goze do benefício em tela.

Ao final, defende a aplicação da Taxa SELIC, em face da inexistência de outro índice legalmente indicado para atualizar o valor do crédito a ser ressarcido. Nesse sentido, juntou jurisprudência do Segundo Conselho de Contribuintes, à fl. 306.

É o relatório.



Processo nº : 10935.000803/97-28
Acórdão nº : CSRF/02-01.707

VOTO VENCIDO

Conselheiro FRANCISCO MAURÍCIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA, Relator.

O Recurso preenche as condições de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Prima facie, adoto na integralidade a Decisão vergastada, porque no meu sentir repleta de justiça.

Em primevo, o art. 2º da Lei nº 9.363/96 faz alusão a todas as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, sem consignar qualquer restrição com relação ao fornecedor do referido produto. Insta destacar que, como é cediço, Instruções Normativas não são instrumentos normativos hábeis a inovar ou modificar o texto legal ao qual estão adstritos, mas tão-somente complementá-lo, sem, entretanto, promover alteração no seu conteúdo e alcance, de sorte que não deve prosperar a tese formulada pela Fazenda Nacional.

No que tange à inclusão de valores referentes a combustíveis na base de cálculo do crédito presumido de IPI, também deve ser mantido o entendimento firmado pelo órgão julgador *a quo*, com espeque no inciso I do art. 82 do RPI/82, em concomitância com o Parecer Normativo CST nº 65, de 31 de outubro de 1979, dos quais se pode concluir que quaisquer produtos que sejam consumidos na operação de industrialização estão dentro do conceito de produtos intermediários, como ocorre com os combustíveis no caso em apreço.

Com relação à atualização monetária, o Decreto nº 2.138/97 faz a restituição e o ressarcimento merecerem tratamento igualitário e concede a utilização da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para fins de correção monetária.

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso.

Sala das Sessões, 11 de maio de 2004

FRANCISCO MAURÍCIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA



Processo nº : 10935.000803/97-28
Acórdão nº : CSRF/02-01.707

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, bem assim de que o contribuinte faz jus à incidência dos juros SELIC sobre o valor a ser ressarcido a título de crédito presumido de IPI.

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

Processo nº : 10935.000803/97-28
Acórdão nº : CSRF/02-01.707

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”*.

Processo nº : 10935.000803/97-28
Acórdão nº : CSRF/02-01.707

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 11 de maio de 2004



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS – Redator Designado