



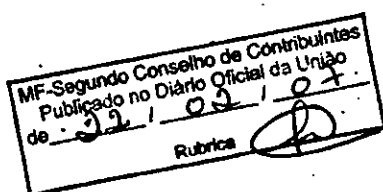
Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.000495/2001-23  
Recurso nº : 133.287  
Acórdão nº : 201-79.317

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 13 / 11 / 2006  
Eude Pessoa Santana  
Mat. Siapc 91410

2ª CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

Recorrente : IMCOPA - IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO E INDÚSTRIA DE ÓLEOS LTDA.  
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS



**IPI. CRÉDITO PRESUMIDO DE PIS E COFINS. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E DE COOPERATIVAS. 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. COMBUSTÍVEIS. MERCADORIAS REVENDIDAS. REVENDAS NO MERCADO INTERNO.**

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. Em relação à glosa relativa à importação de insumos, não há prova nos autos de que efetivamente tenha ocorrido qualquer importação. Quanto às aquisições para comercialização no mercado interno, há de ser mantida a glosa nos cálculos, visto não representar valor passível de crédito de IPI.

**Recurso provido em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por IMCOPA - IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO E INDÚSTRIA DE ÓLEOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em dar provimento parcial ao recurso nos seguintes termos: I) negou-se provimento: a) pelo voto de qualidade, quanto ao crédito relativo aos insumos adquiridos de cooperativas e pessoas físicas. Vencidos os Conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas (Relatora), Gileno Gurjão Barreto, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça e Gustavo Vieira de Melo Monteiro. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro José Antonio Francisco; b) por maioria de votos, quanto ao crédito relativo a combustíveis utilizados nos maquinários. Vencidos os Conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas (Relatora), Gileno Gurjão Barreto e Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro José Antonio Francisco; e c) por unanimidade de votos, quanto às vendas de mercadorias no mercado interno; e II) por unanimidade de votos, deu-se provimento quanto à glosa relativa à importação de insumos utilizados no processo produtivo, por não

*[Assinaturas manuscritas]*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.000495/2001-23  
Recurso nº : 133.287  
Acórdão nº : 201-79.317

|                                                                                                                                                                  |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES<br>CONFERE COM O ORIGINAL<br>Brasília, <u>23</u> / <u>11</u> / <u>2006</u><br><br>Eude Passoa Santana<br>Mat. SIAPE 91440 |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

|                          |
|--------------------------|
| 2ª CC-MF<br>Fl.<br>_____ |
|--------------------------|

ter havido a importação. Fez sustentação oral, pela recorrente, o Dr. Amador Outerelo Fernandez.

Sala das Sessões, em 25 de maio de 2006.

Josefa Maria Coelho Marques  
Presidente

José Antonio Francisco  
Relator-Designado

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



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

|                                          |                   |
|------------------------------------------|-------------------|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES   |                   |
| CONFERE COM O ORIGINAL                   |                   |
| Brasília.                                | <u>12/11/2006</u> |
| Eude Pessoa Santana<br>Mat. Siapex 91440 |                   |

2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

Processo nº : 10980.000495/2001-23  
Recurso nº : 133.287  
Acórdão nº : 201-79.317

Recorrente : IMCOPA - IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO E INDÚSTRIA DE ÓLEOS LTDA.

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 7.127, de 15 de dezembro de 2005, às fls. 156/163, proferido pela DRJ em Porto Alegre - RS, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte (fls. 140/154), 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 22/01/2001, fl. 01, a recorrente ingressou com pedido de restituição, no valor de R\$ 1.680.021,61 (hum milhão, seiscentos e oitenta mil, vinte e um reais e sessenta e um 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 4º Trimestre de 2000. Posteriormente, em 01/07/2003, a recorrente apresentou Declaração de Compensação de alguns de seus débitos com os créditos oriundos do referido pedido de restituição (fls. 103/110).

A DRF em Curitiba - PR, através do Despacho Decisório, às fls. 135/138, indeferiu parcialmente o pedido de restituição e não homologou parte das compensações declaradas pela recorrente, fundamentando que a pretensão da interessada não se enquadra nas regras normativas que regem a apuração do crédito presumido de IPI em tela e, por consequência, alegando a insuficiência de créditos para realização da compensação tributária pleiteada. A autoridade fiscal concluiu pela glosa de parte dos créditos da recorrente em razão:

(a) da inclusão de compras de soja em grãos, farelo de soja e óleo bruto degomado, que não teriam sido utilizados no processo produtivo, mas vendidos no mercado interno;

(b) da inclusão de aquisições de soja em grãos de cooperativas de produtores e de pessoas físicas;

(c) da inclusão de gastos com óleo combustível, diesel combustível, gás e polithozai, empregados como combustíveis para o maquinário utilizado na produção; e

(d) da inclusão de custos com a importação de matérias-primas (soja em grãos) utilizadas na produção.

Finalmente, além da glosa de todos os créditos acima mencionados, a autoridade fiscal promoveu ajustes no estoque da recorrida, alegando que os cálculos não se encontravam de acordo com a legislação (Instrução Normativa nº 103/97, art. 1º, § 4º, e Portaria MF nº 38/97, art. 3º, §§ 3º e 4º).

Irresignada com tal decisão a recorrente apresentou, tempestivamente, sua peça impugnatória (manifestação de inconformidade), às fls. 140/153, propugnando pelo seu deferimento, aduzindo, em síntese, que:

*[Assinatura]*

*[Assinatura]* 3



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

|                                                                                                                                         |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES<br>CONFERE COM O ORIGINAL<br>Brasília, 13 / 11 / 2006<br>Eude Pessoa Santana<br>Mat. SIAPE 91440 |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

2ª CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

Processo nº : 10980.000495/2001-23  
Recurso nº : 133.287  
Acórdão nº : 201-79.317

(a) toda sua atividade é voltada para a industrialização de seus produtos, razão pela qual as compras de soja em grãos, supostamente não utilizadas na produção, devem ser mantidas para fins de cálculo do crédito presumido;

(b) a lei instituidora do crédito não proíbe o cômputo de insumos adquiridos de cooperativas ou pessoas físicas para fins do cálculo do crédito;

(c) todos os insumos utilizados no processo produtivo, nos quais se incluem os combustíveis e óleos utilizados para o funcionamento das máquinas e equipamentos, dão direito ao crédito;

(d) em relação aos produtos não submetidos a processo produtivo, são produtos já industrializados e que, portanto, já se submeteram à incidência, em cascata, do PIS/Pasep e da Cofins; e

(e) traz diversas jurisprudências do Segundo Conselho de Contribuintes e, inclusive, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que corroboram seu entendimento.

Finalmente, a requerente elabora pedido no sentido de 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. 156/163, julgou improcedente a manifestação de inconformidade para manter o indeferimento parcial do Despacho Decisório de fls. 135 a 138, com base em todos os argumentos que haviam sido apresentados no Despacho Decisório, e considerar definitiva a matéria não expressamente impugnada, qual seja, o refazimento dos cálculos relativos ao estoque inicial de janeiro/2000.

Inconformada a recorrente interpôs recurso voluntário em tempo, às fls. 167/192, reiterando os argumentos apresentados em sua manifestação de inconformidade e alegando que as decisões em processos similares, citadas em sua impugnação, alguns das quais proferidas em processos em que a própria requerente é parte, devem orientar as demais decisões administrativas sobre o mesmo assunto, não obstante tenham sido desconsideradas para fins do julgamento da Delegacia.

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, afastando a possibilidade de o Fisco promover qualquer cobrança sobre o valor ora em discussão.

É o relatório.

4



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

|                                          |            |
|------------------------------------------|------------|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES   |            |
| CONFERE COM O ORIGINAL                   |            |
| Brasília.                                | 13/11/2006 |
| Eude Pessoa Santana<br>Mat. Sispac 91410 |            |

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10980.000495/2001-23  
Recurso nº : 133.287  
Acórdão nº : 201-79.317

**VOTO VENCIDO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS**

O recurso voluntário é tempestivo, está instruído com a comprovação da existência de arrolamento de bens e atende às demais exigências legais, razão pela qual dele conheço.

Entendo que a questão limita-se à análise da possibilidade de inclusão de determinados custos suportados pela recorrente para a aquisição de insumos, no cálculo do crédito presumido de IPI instituído pela Lei nº 9.363/96.

O questionamento gira em torno da glosa de valores computados para o cálculo do crédito, oriundos da: (i) aquisição de soja em grãos, farelo de soja e óleo bruto que teriam sido revendidos no mercado interno, pois adquiridos sobre os códigos CFOP relativos à "compras para comercialização"; (ii) aquisição de insumos de cooperativas e pessoas físicas; (iii) compra de combustíveis (óleos combustíveis, óleo diesel, gás e polithozai), utilizados para o funcionamento das máquinas da empresa; e (iv) importação de insumos utilizados na produção.

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

Pelo contrário, o entendimento firmado é o de que, tendo em vista da 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. Isto porque 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 de Contribuintes, 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 Acórdãos nºs 201-110.145; 201-115.731; 201-111.581; 201-107.591, 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).

Ademais, a própria jurisprudência deste Conselho de Contribuintes entende que, embora os combustíveis (assim como 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.

5



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.000495/2001-23  
Recurso nº : 133.287  
Acórdão nº : 201-79.317

|                                         |  |
|-----------------------------------------|--|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  |  |
| CONFERE COM O ORIGINAL                  |  |
| Brasília, 13/11/2006                    |  |
| Eude Pessoa Santana<br>Mat. SIAPE 91140 |  |

2ª CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

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 Acórdão nº 202-109.885, dentre outros.

No que se refere à glosa de custos da requerente com insumos importados, vale esclarecer que na documentação apontada pela autoridade fazendária, como indicativa das aquisições de materiais no mercado interno, não consta qualquer informação de que tais importações tenham efetivamente ocorrido. Pelo contrário, a documentação citada pelo Fisco para justificar a glosa de valores, qual seja, a linha de CFOP 311 do demonstrativo de fl. 96, encontra-se zerada. Significa dizer que o requerente não incluiu no cálculo do valor de seu crédito nenhum gasto sequer com importação de insumos, como alegou a Fiscalização. O mesmo é possível constatar da análise das planilhas de resumos de compra constantes das fls. 87/91. Portanto, eventual glosa de valores efetuada pela autoridade fazendária, com base em supostas importações de insumos pela requerente, deve ser cancelada por falta de comprovação da ocorrência.

Finalmente, discute-se a possibilidade de aproveitamento dos valores despendidos na aquisição de mercadorias sob o CFOP 112, 212 e 312, referentes às compras para comercialização, em contraposição às compras para industrialização. Referidas aquisições encontram-se efetivamente documentadas à fl. 96 e planilhas de resumo de compras da requerente, indicando que se destinaram à comercialização.

Tendo em vista que o crédito não é concedido sobre insumos adquiridos para comercialização no mercado interno, deve ser mantida a glosa dos valores correspondentes a estas aquisições.

Finalmente, em relação à questão de reavaliação de estoques, em vista da falta de contestação por parte da requerente, mantém-se a Decisão da DRJ, no tocante à matéria.

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, os custos de aquisição de insumos adquiridos de cooperativas e pessoas físicas, bem como o valor gasto com combustíveis, além do cancelamento de eventuais glosas supostamente relacionadas com a importação de insumos. Mantida, contudo, a glosa dos valores relativos às mercadorias adquiridas para comercialização no mercado interno. Em consequência, homologo, parcialmente, nos termos do exposto, a compensação realizada pelo recorrente.

É como voto.

Sala das Sessões, em 25 de maio de 2006.

  
FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS





Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

|                                                                                                                                            |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES<br>CONFERE COM O ORIGINAL<br>Brasília, <u>13/11/2006</u><br>Eude Pessoa Santana<br>Mat. Suplc 91440 |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

2ª CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

Processo nº : 10980.000495/2001-23  
Recurso nº : 133.287  
Acórdão nº : 201-79.317

VOTO DO CONSELHEIRO-DESIGNADO  
JOSÉ ANTONIO FRANCISCO

Restrinjo-me às questões da inclusão das aquisições de pessoas físicas e cooperativas e das aquisições de combustíveis de maquinário, 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 as IN em questão restringiram direito previsto em lei, relativamente às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem de cooperativas e de pessoas físicas.

Desde logo, deve-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.

Quando essa valoração é feita pelo intérprete, à luz da finalidade da lei, de forma a restringir o sentido da disposição legal, sem causar prejuízo algum àquela finalidade, demonstra-se que o direito, naquilo que ultrapassa o definido pela interpretação restritiva, não tem razão de ser, não tem valor jurídico.

Dessa forma, impõe-se a interpretação restritiva ao presente caso.

Quanto ao combustível e aos produtos químicos, 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".



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.000495/2001-23  
Recurso nº : 133.287  
Acórdão nº : 201-79.317

|                                         |                |
|-----------------------------------------|----------------|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  |                |
| CONFERE COM O ORIGINAL                  |                |
| Brasília.                               | 13 / 11 / 2006 |
| Eude Pessoa Santana<br>Mat. Smapx 91440 |                |

2º CC-MF  
Fl.

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 não devem ser incluídas na apuração do benefício.

Observo, por fim, que não se pode dar ao crédito presumido interpretações conflitantes, de acordo com a matéria específica analisada.

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

Sala das Sessões, em 25 de maio de 2006.

  
JOSE ANTONIO FRANCISCO

