



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10980.011176/99-68  
 Acórdão : 203-07.519  
 Recurso : 116.381

2º	RECORRI DESTA DECISÃO
C	RECORRIDA - 428
C	EM 17/07/2002 de 02
Procurador Rep. da Faz. Nacional	

Sessão : 12 de julho de 2001  
 Recorrente : DAGRANJA AGROINDUSTRIAL LTDA.  
 Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

IPI - CRÉDITOS PRESUMIDOS NA EXPORTAÇÃO - RESSARCIMENTO DE PIS E DE COFINS - AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS - A Lei nº 9.363, de 13/12/96, estabelece que a base cálculo do crédito presumido compreende o valor total das aquisições dos insumos utilizados no processo produtivo, sem condicionar sua utilização a fatores outros, como o de somente ser possível sobre insumos que tenham sido onerados pela contribuição na etapa do processo produtivo imediatamente anterior à obtenção do produto final acabado, consequentemente, abandonando-se as fases anteriores da comercialização desses mesmos insumos. ENERGIA ELÉTRICA, MATERIAL DE CONSUMO E TRANSPORTE - A Lei nº 9.363/96, instituidora do incentivo em causa, não prevê a inclusão dessas aquisições na sua base de cálculo, pois as mesmas não se enquadram no conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem. TAXA SELIC - Inaplicável ao caso, por falta de previsão legal, pois o § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250/95 autoriza sua aplicação apenas quando se tratar de compensação ou restituição. Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: DAGRANJA AGROINDUSTRIAL LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Sala das Sessões, em 12 de julho de 2001

Otacílio Dantas Cartaxo  
 Presidente

Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz  
 Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Suplente), Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva, Maria Teresa Martinez López, Antonio Augusto Borges Torres, Mauro Wasilewski e Renato Scalco Isquierdo.  
 cl/cf/cesa



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

126

Processo : 10980.011176/99-68

Acórdão : 203-07.519

Recurso : 116.381

Recorrente : DAGRANJA AGROINDUSTRIAL LTDA.

## RELATÓRIO

DAGRANJA AGROINDUSTRIAL LTDA., pessoa jurídica já qualificada nos autos do presente processo, recorre a este Colegiado, às fls. 214/223, contra decisão proferida pela Delegada da DRJ em Curitiba - PR (fls. 203/212), que indeferiu o pedido de ressarcimento de crédito presumido de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, instituído pela Lei nº 9.363/96, para ressarcimento da Contribuição para o PIS e da COFINS, incidentes sobre insumos adquiridos no período de apuração de janeiro a março de 1998, empregados em produtos exportados, cujo pedido originalmente apresentado fora parcialmente indeferido pela Delegacia da Receita Federal da jurisdição da interessada.

O indeferimento em pauta refere-se aos insumos que teriam indevidamente sido incluídos no montante pleiteado, porque adquiridos de pessoas físicas e de sociedades cooperativas, portanto, de fornecedores não contribuintes da COFINS e do PIS, bem como da inclusão de componentes que não estariam enquadrados como insumos pela legislação do IPI, tais como: energia elétrica, produtos para uso ou consumo da empresa e gastos com transporte.

Foi solicitado, ainda, que sobre o valor do ressarcimento se fizesse incidir juros calculados com base na Taxa SELIC.

A autoridade julgadora *a quo* manteve o entendimento exarado pela Delegacia da Receita Federal que indeferiu parcialmente o pedido de ressarcimento apresentado na inicial, mediante decisório assim ementado (fls. 203):

*“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI*

*Período de apuração: 01/01/1998 a 31/03/1998*

*Ementa: OUTROS INSUMOS*

*Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável do IPI, não abrangendo os produtos empregados na manutenção das instalações, das*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

127

Processo : 10980.011176/99-68

Acórdão : 203-07.519

Recurso : 116.381

*máquinas e equipamentos, inclusive lubrificantes e combustível necessários ao seu acionamento.*

*PRODUTOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS.*

*Não farão jus ao crédito presumido do IPI as matérias-primas, produtos intermediários, e materiais de embalagem adquiridos diretamente de produtores rurais pessoas físicas e de cooperativas.*

*SOLICITAÇÃO INDEFERIDA".*

Cientificada dessa decisão em 03 de novembro de 2000 (AR de fls. 213), no dia 05 de dezembro seguinte a autuada protocolizou seu recurso voluntário a este Conselho, argüindo, em síntese, que:

- a) o art. 147 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados – RIPI, aprovado pelo Decreto nº 2.637/98, que transcreve, admite que se incluam nos créditos básicos do IPI os insumos que, embora não integrando o produto final, são consumidos no processo de industrialização, sendo excetuadas apenas as aquisições de bens que componham o ativo permanente;
- b) a intenção do legislador, ao editar a Medida Provisória nº 948/95, conforme se depreende da leitura da Exposição de Motivos que lhe deu origem, igualmente transcrita, não deixa dúvida de que foi a de reduzir a carga tributária dos insumos utilizados na fabricação dos produtos destinados à exportação;
- c) a própria Lei nº 9.363/96 estabelece, no art. 3º, parágrafo único, que as legislações do IPI e do Imposto de Renda devem, subsidiariamente, ser utilizadas na sua interpretação, de onde deduz que, se a energia elétrica, os materiais de uso e consumo e demais custos são consumidos no processo de industrialização dos produtos a serem exportados, devem ser aceitos para efeito do pleiteado resarcimento, transcrevendo ementa de acórdão da Segunda Câmara deste Conselho de Contribuintes sobre decisão envolvendo idêntica matéria;
- d) a lei não autoriza a exclusão dos insumos adquiridos de pessoas físicas e de cooperativas do cálculo do crédito presumido, ao argumento de que as mesmas não seriam contribuintes do PIS nem da COFINS, pois a referência



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

**Processo : 10980.011176/99-68**  
**Acórdão : 203-07.519**  
**Recurso : 116.381**

contida no art. 2º da Medida Provisória nº 948/95 é no sentido de o cálculo ser efetuado sobre o valor total das aquisições e não somente sobre aquelas que tenham sido oneradas com referidas contribuições, mesmo porque a Exposição de Motivos que encaminhou a supracitada Medida Provisória deixou claro que não se deve levar em consideração apenas o PIS e a COFINS pagos “na última etapa do processo produtivo, mas nas duas etapas antecedentes”, citando jurisprudência administrativa a respeito; e

- e) reiterou o pedido para que, sobre o valor do ressarcimento, se fizesse incidir juros calculados com base na Taxa SELIC, fundamentando seu pedido no § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250/95, que transcreve, trazendo à baila acórdão de decisão exarada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais – Segunda Turma, mediante a transcrição de sua ementa.

É o relatório. A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized 'Y' or 'M'.



Processo : 10980.011176/99-68

Acórdão : 203-07.519

Recurso : 116.381

### VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ

O recurso é tempestivo e assente em lei, devendo ser conhecido.

Depreende-se do relatado que a questão cinge-se à exclusão dos insumos adquiridos de pessoas físicas e de sociedades cooperativas, bem como da exclusão dos gastos com energia elétrica, material de consumo e transporte, do cálculo do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, instituído pela Lei nº 9.363, de 13/12/96, para efeito de ressarcimento da Contribuição para o PIS e da COFINS, quando o produto acabado destina-se à venda no mercado externo, sendo requerido, ainda, que se faça incidir juros, calculados com base na Taxa SELIC, sobre o valor do ressarcimento.

Entende a autoridade julgadora *a quo* que referidos insumos não devem compor os cálculos do crédito presumido em questão, primeiramente porque as aquisições efetuadas junto a pessoas físicas e sociedades cooperativas não estariam oneradas com as contribuições que se pretende sejam ressarcidas, enquanto que, relativamente aos demais insumos – energia elétrica, material de consumo e transporte –, estariam os mesmos excluídos, em virtude de a legislação do IPI não os enquadrar no conceito de matérias-primas, produtos intermediários ou material de embalagem.

A propósito da primeira questão acima definida, relativa à aquisição de insumos junto a pessoas físicas e sociedades cooperativas, entendo assistir razão à requerente, pois a legislação de regência, citada pela recorrente, é clara quando estabelece que os cálculos devem ser efetuados levando-se em consideração o **valor total das aquisições** dos insumos utilizados no processo produtivo, sem condicionar sua utilização a fatores outros, como o de somente ser possível sobre insumos que tenham sido onerados pela contribuição na etapa do processo produtivo imediatamente anterior à obtenção do produto final acabado, abandonando-se as fases anteriores da comercialização desses mesmos insumos, na apuração do valor das contribuições que, presumidamente, foram agregadas ao custo final das mercadorias exportadas.

A própria característica das contribuições, que se faz incidir em cada uma das etapas do processo produtivo, ocasionando o chamado efeito cascata nos custos de produção, não nos permite afirmar que esses insumos, porque adquiridos de fornecedores não contribuintes, estejam desonerados de tais gravames. Tanto isso é verdade que a Exposição de Motivos que encaminhou a Medida Provisória nº 948/95, predecessora da Lei nº 9.363/96, recomendou a elevação da alíquota a ser aplicada nos cálculos para 5,37%, justamente para contemplar as duas etapas anteriores à que seria a última etapa do processo produtivo.

Ademais, a intenção do legislador ao instituir esse benefício fiscal foi, sem dúvida, o de excluir mais essa carga tributária dos produtos destinados à exportação, com a finalidade de melhorar a competitividade dos produtos nacionais no mercado internacional. Dessa



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

130

Processo : 10980.011176/99-68

Acórdão : 203-07.519

Recurso : 116.381

forma, ao se dar uma interpretação que venha a restringir a abrangência que o legislador quis alcançar com a instituição desse mecanismo de redução do preço de produtos destinados ao mercado externo, se estaria incorrendo no risco da inibição de uma medida governamental de caráter eminentemente econômico, que tem como objetivo excluir dos nossos produtos uma carga tributária sem paralelo no resto do mundo.

A jurisprudência administrativa tem se firmado em torno desse entendimento, conforme se pode verificar da decisão exarada no Acórdão nº 202-09.865, Sessão de 17/02/98, sendo Relator o i. Conselheiro Oswaldo Tancredo de Oliveira, assim ementado:

*"IPI – COFINS – PIS/PASEP – CRÉDITOS PRESUMIDOS DE IPI COMO RESSARCIMENTO – As contribuições sociais, por incidirem em cascata, oneram as várias etapas da comercialização dos insumos, por isso é que o seu custo se acha embutido no valor do produto final adquirido pelo produtor-exportador, mesmo que não haja a incidência na sua última aquisição; daí a fixação de uma média percentual (5,37%), conforme esclarecido na EM que encaminhou a MP nº 948/95, justamente para o cálculo do crédito presumido nessa hipótese.[...]."*

Analisemos, agora, o pretendido aproveitamento dos dispêndios com energia elétrica, material de consumo e transporte, no cálculo do crédito presumido em questão. Neste particular, entendo assistir razão à autoridade julgadora *a quo*, em sua decisão, pelas mesmas razões expressadas pelo i. Conselheiro Serafim Fernandes Corrêa no Acórdão nº 201-73640, de 24/02/2000, que adoto, de cujo voto condutor do aresto, com a devida vénia, extraio e transcrevo os seguintes excertos:

*"Cabe inicialmente transcrever o art. 2º da Lei nº 9.363/96, in verbis:*

*'Art. 2º - A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor 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.'* (destaquei)

*Como se vê pela transcrição, o artigo trata de "aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem". Combustíveis industriais e energia elétrica, no meu entender, não são matérias-primas, não são produtos intermediários, muito menos materiais de embalagem. Não estão contemplados pela lei.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

!31

Processo : 10980.011176/99-68

Acórdão : 203-07.519

Recurso : 116.381

*E não se diga que combustível e energia elétrica são produtos intermediários.*

*No meu entender, como o próprio nome diz, o produto intermediário é aquele que deixou de ser matéria-prima mas ainda não é produto acabado. Por exemplo: o minério de ferro é matéria-prima, o laminado é produto intermediário e a estrutura metálica é o produto acabado. O algodão é a matéria-prima, o tecido é o produto intermediário e a confecção é o produto acabado.*

*Ora, no caso, os combustíveis e a energia elétrica são insumos necessários ao funcionamento das máquinas mas não são produtos intermediários. Se a lei desejasse incluir todos os insumos teria dito “o valor total das aquisições de insumos” ao invés de “o valor total das aquisições de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem”.*

*Da mesma forma, a lei não contempla a inclusão de fretes.*

*Portanto, nos moldes em que está redigida a lei, não vejo como concordar com o entendimento da recorrente. E da mesma forma que dei provimento em relação às aquisições de pessoas físicas, cooperativas e MICT, por não existir no artigo transcrito tal exclusão, nego provimento relativamente aos combustíveis, energia elétrica e fretes, posto que não há previsão legal para a pretendida inclusão.”*

No que diz respeito à pleiteada aplicação da Taxa Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC ao valor do ressarcimento, igualmente concordo com a autoridade julgadora singular, pois considero-a inaplicável ao caso, por falta de previsão legal, haja vista o § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250/95 autorizar sua aplicação apenas quando se tratar de compensação ou restituição.

Nessa ordem de juízos, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para admitir a inclusão da aquisição de insumos de pessoas físicas e de sociedades cooperativas na base de cálculo do crédito presumido, negando-o quanto aos itens relativos à energia elétrica, material de consumo e transporte, bem como para considerar indevida a aplicação da Taxa SELIC ao valor a ser resarcido.

É como voto.

Sala das Sessões, em 12 de julho de 2001

FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ