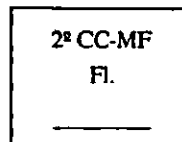
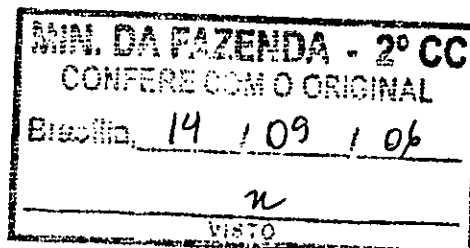


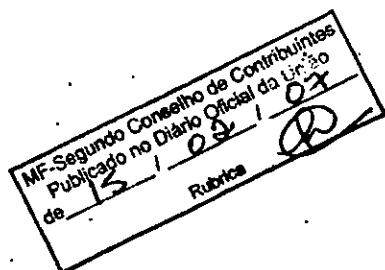


Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.013037/2002-35  
Recurso nº : 133.295  
Acórdão nº : 201-79.323



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. ENERGIA ELÉTRICA E OUTROS INSUMOS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.**

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. Igual raciocínio aplica-se aos insumos compostos por Sal, Sulfato e energia elétrica. Em relação à glosa relativa ao serviço de industrialização por terceiros, esta também deve ser mantida.

**Recurso negado.**

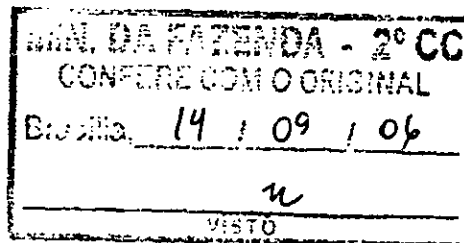
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por IMCOPA - IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO E INDÚSTRIA DE ÓLEOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em negar provimento ao recurso nos seguintes termos: I) 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; II) 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 III) por unanimidade de votos, quanto à energia elétrica e quanto à



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.013037/2002-35  
Recurso nº : 133.295  
Acórdão nº : 201-79.323



industrialização por terceiros. Fez sustentação oral, pela recorrente, o Dr. Amador Outereiro Fernandez.

Sala das Sessões, em 25 de maio de 2006.

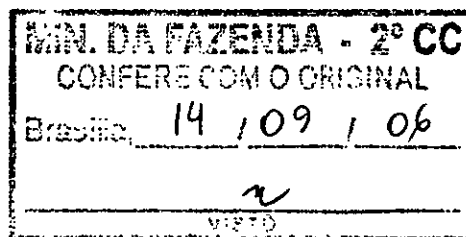
*Josefa Maria Coelho Marques*  
Josefa Maria Coelho Marques  
Presidente

*José Antonio Francisco*  
José Antonio Francisco  
Relator-Designado

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



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10980.013037/2002-35  
Recurso nº : 133.295  
Acórdão nº : 201-79.323

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

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 7.231, de 05 de janeiro de 2006, às fls. 217/225, proferido pela DRJ em Porto Alegre - RS, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte (fls. 279/293), 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 12/02/2002, fl. 01, a recorrente ingressou com pedido de restituição, no valor de R\$ 4.214.861,65 (quatro milhões, duzentos e quatorze mil, oitocentos e sessenta e hum reais e sessenta e cinco 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 3º Trimestre de 2002. Posteriormente, em 30/12/2002 e 13/05/2003, a recorrente apresentou Declaração de Compensação de alguns de seus débitos com os créditos oriundos do referido pedido de restituição (fls. 43/59).

A DRF em Curitiba - PR, através do Despacho Decisório, às fls. 272/277, indeferiu parcialmente o pedido de restituição e não homologou parte das compensações declaradas pela recorrente, em razão (i) da constatação de que o contribuinte havia compensado débitos além do montante de seu crédito (compensação indevida de R\$ 2.020,00) e (ii) em virtude de a pretensão da interessada não se enquadrar dentre as regras normativas que regem a apuração do crédito presumido de IPI em tela. Neste sentido, a autoridade fiscal concluiu pela glosa de parte dos créditos da recorrente, em razão:

(a) da inclusão na base de cálculo do valor referente a aquisições de soja em grãos de cooperativas de produtores e de pessoas físicas;

(b) da inclusão de gastos com óleo diesel, GLP 45, GLP 20, sal, sulfato e polithozai, empregados como combustíveis para o maquinário utilizado na produção;

(c) da inclusão de gastos com energia elétrica; e

(d) da inclusão de custos com o serviço de industrialização por terceiros.

Irresignada com tal decisão, a recorrente apresentou, tempestivamente, sua peça impugnatória (manifestação de inconformidade), às fls. 279/293, propugnando pelo seu deferimento, aduzindo, em síntese, que:

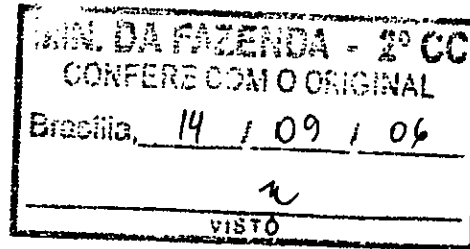
(a) toda sua atividade é voltada para a industrialização de seus produtos, razão pela qual as compras de soja em grãos e óleos, supostamente não utilizadas na produção, devem ser mantidas para fins de cálculo do crédito presumido;

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



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.013037/2002-35  
Recurso nº : 133.295  
Acórdão nº : 201-79.323



(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) a prestação de serviço de industrialização, ainda que por terceiros, por agregar o valor do produto (insumo), deve ser considerado para fins de crédito-prêmio do IPI;

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

(g) em relação à compensação da parte do débito que excedeu o crédito pleiteado (R\$ 2.020,00), houve equívoco por parte do Auditor-Fiscal, sendo que esta diferença não existe.

Finalmente, a recorrente 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. 322/329, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, tendo sido mantido o Despacho Decisório, com base em todos os argumentos que haviam sido nele apresentados, tendo sido registrado, ainda, no tocante ao item "g", que efetivamente ocorreu o equívoco apontado pela recorrente, mas que este, todavia, já foi reconhecido pela Fiscalização, com a devida correção, conforme se verifica do Processo Administrativo nº 10980.009095/2005-15.

Inconformada a recorrente interpôs recurso voluntário em tempo, às fls. 333/354, reiterando os argumentos apresentados em sua manifestação de inconformidade (exceto no tocante ao item "g"), alegando que as decisões em processos similares, citadas em sua impugnação, algumas das quais proferidas em processos em que a própria recorrente 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.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.013037/2002-35  
Recurso nº : 133.295  
Acórdão nº : 201-79.323

|                         |
|-------------------------|
| MIN. DA FAZENDA - 2º CC |
| CONFERE COM O ORIGINAL  |
| Brasília, 14 / 09 / 06  |
| <i>n</i>                |
| VISTO                   |

2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

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 insumos de cooperativas e pessoas físicas; (ii) compra de combustíveis (óleo diesel, GLP 45, GLP 20, sal, sulfato e polithozai), empregados como combustíveis para o maquinário utilizado na produção; (iii) da inclusão de gastos com, também como combustíveis para o maquinário utilizado na produção; (iv) inclusão de gastos com energia elétrica; e (v) inclusão de custos com o serviço de industrialização por terceiros.

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).

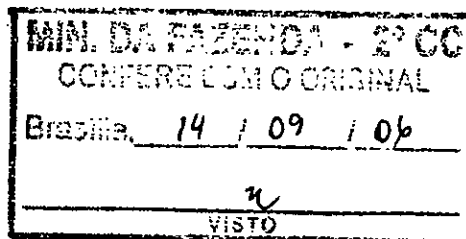
Ademais, a própria jurisprudência deste Conselho de Contribuintes entende que, embora os combustíveis (assim como a energia elétrica) não integrem o produto final, são produtos intermediários consumidos durante a produção e indispensáveis à mesma, razão pela qual os custos com sua aquisição podem ser incluídos no cômputo do crédito presumido de IPI em análise. Entendo como combustíveis, em virtude da operação da empresa, óleo diesel, GLP 45, GLP 20, polithozai, sal e sulfato.

5



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.013037/2002-35  
Recurso nº : 133.295  
Acórdão nº : 201-79.323



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.

Tendo em vista que não há meios - falta de provas nos autos - de verificar-se o quanto da energia elétrica é utilizada no processo produtivo, concluo pela exclusão de sua totalidade da base de cálculo do crédito de IPI.

Ademais, em relação aos créditos tomados em virtude dos valores referentes à prestação de serviços de industrialização, concordo com o Despacho Decisório de que não se trata de aquisições de matéria-prima, produtos intermediários ou embalagem, razão pela qual o *quantum* não deve ser considerado como base de cálculo para o cálculo do crédito-prêmio de IPI. Ressalto, ainda, que a jurisprudência desta Câmara aceita a inclusão do valor da prestação de serviços no caso de nova industrialização, o que não ocorreu no presente caso (Recurso nº 116115).

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 (óleo diesel, GLP 45, GLP 20 e polithozai). Mantida, contudo, a glosa dos valores relativos aos custos gerados em razão da compra de sal, sulfato e energia elétrica, bem como às prestações de serviço de industrialização. Registro, ainda, que o valor de R\$ 2.020,00, apontado como valor excedente compensado pela Fiscalização, deve ser retificado conforme determinado nos autos do Processo Administrativo nº 10980.009095/2005-15.

É como voto.

Sala das Sessões, em 25 de maio de 2006.

FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.013037/2002-35  
Recurso nº : 133.295  
Acórdão nº : 201-79.323

|                           |              |
|---------------------------|--------------|
| MIN. DA FAZENDA - 2ª CC   |              |
| CONSELHO DE CONTRIBUINTES |              |
| Processo                  | 14 / 09 / 06 |
| 21                        |              |
| 1970                      |              |

|          |
|----------|
| 2ª CC-MF |
| Fl.      |

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.

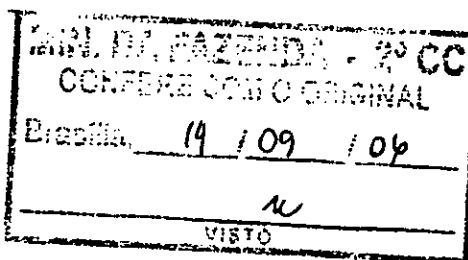
Pelo fato de a própria lei determinar a aplicação subsidiária do Regulamento do IPI, o conceito de insumo, adotado pela lei, é o mesmo do Regulamento.

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 : 10980.013037/2002-35  
Recurso nº : 133.295  
Acórdão nº : 201-79.323



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.

Observe, 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

