



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo n.º : 10980.015483/98-28
Recurso n.º : 201-112197
Matéria : RESSARCIMENTO DE IPI
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 1ª. CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
Interessada : OLVEPAR DO PARANÁS.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Sessão : 10 de maio de 2004
Acórdão n.º : CSRF/02-01.684

IPI – CRÉDITO PRESUMIDO – AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E DE COOPERATIVAS – 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 n.º : 10980.015483/98-28
Acórdão n.º : CSRF/02-01.684

Recurso 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 energia elétrica e combustíveis. Vencidos os Conselheiros Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva (Relator), Rogério Gustavo Dreyer, Dalton César Cordeiro de Miranda e Mário Junqueira Franco Júnior que negaram provimento ao recurso e os Conselheiros Josefa Maria Coelho Marques, Henrique Pinheiro Torres e Leonardo de Andrade Couto que deram provimento integral ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Manoel Antonio Gadelha Dias.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE e REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 23 DEZ 2004

Processo nº : 10980.015483/98-28
Acórdão nº : CSRF/02-01.684

Recurso nº : 201-112197
Recorrente : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

À fl. 205, Acórdão de nº 201-74.277, 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 – LEI Nº 9.363/96 – CRÉDITO PRESUMIDO – EXPORTAÇÃO – 1) 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 9.363, 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 9.363/96). 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 e embalagem adquiridos de cooperativas não 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. **2) MATÉRIAS PRIMAS NÃO INTEGRANTES DO PROCESSO PRODUTIVO –** Nos termos em que está redigido o art. 1º da Lei nº 9.363/96 o cálculo será feito tendo como ponto de partida a soma de **todas** as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem **destinadas a utilização no processo produtivo**, sobre a qual será aplicado o percentual decorrente da relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador. Isto significa dizer que até mesmo as aquisições que não se destinam à exportação integrarão o ponto de partida para encontrar a base de cálculo posto que a exclusão das mesmas se dará pela relação percentual, desde que, no entanto, sejam utilizadas no processo produtivo. No caso, tendo a soja sido vendida em grãos,



Processo nº : 10980.015483/98-28
Acórdão nº : CSRF/02-01.684

in natura, não integrou o processo produtivo e com tal deve ser excluída. **Negado provimento quanto a este item.** 3) CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI NA EXPORTAÇÃO – FRETES – Não integram a base de cálculo do crédito presumido na exportação os fretes de vez que não existe previsão legal para tal inclusão. O art. 2º da Lei nº 9.363/96 trata apenas das aquisições de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem não contemplando fretes. 4) CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI NA EXPORTAÇÃO – LENHA – A lenha, embora não integre o produto final, é um produto intermediário consumido durante a produção e indispensável à mesma. Sendo assim deve integrar a base de cálculo a que se refere o art. 2º da Lei nº 9.363/96. 5) CORREÇÃO MONETÁRIA – O instituto da correção monetária em relação a tributos e contribuições deixou de existir a partir de 01.01.95, nos termos dos artigos 5º e 6º da Lei nº 8.891/95, a partir de quando os mesmos deixaram de ser apurados em UFIR e passaram a ser apurados em reais. TAXA SELIC – 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 Recursos Fiscais no Acórdão CSRF/02-0.708, de 04.06.98, além do 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. 240/268, 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 o Acórdão nº 201-74.277, da Primeira Câmara do 2º Conselho de Contribuintes e os Acórdãos 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, das Segunda e Terceira Câmaras do Segundo Conselho de Contribuintes.

Em suas razões 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, as quais não sofreram incidência das Contribuições ao PIS e à COFINS, quando do fornecimento de insumos ao produtor exportador, alegando que as Instruções Normativas nºs 23/97 e 103/97 restringiram o direito ao referido crédito.



Processo nº : 10980.015483/98-28
Acórdão nº : CSRF/02-01.684

Outrossim, propugna pela exclusão da referida base de cálculo, dos valores referentes à aquisição de combustíveis, defendendo não estarem estes enquadrados no art. 2º, da Lei nº 9363/96, uma vez que, no seu entender, não compreendem o conceito de matéria-prima, produto intermediário, tampouco material de embalagem.

Por fim, insurgi-se contra a aplicação da Taxa SELIC sobre os valores a serem ressarcidos, questionando a constitucionalidade do art. 39, §4º, da Lei 9250/95 e aduzindo que utilizá-la como indexador monetário implicaria um ganho desproporcional aos que dela se beneficiam.

Às fls. 296/299, Despacho nº 201-504, recebendo o Recurso interposto.

Às fls. 303/310, Contra Razões de Recurso, rebatendo os argumentos da Recorrente, pelos quais afirma que a lenha é imprescindível para o processo produtivo, devendo existir uma interpretação teleológica da Lei nº 9363/96, no sentido de inclui-la 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, citou jurisprudência do Segundo Conselho de Contribuintes, à fl. 309.

É o relatório.



VOTO VENCIDO

Conselheiro Relator FRANCISCO MAURÍCIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA:

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.

O art. 2º da Lei nº 9.363/96, ao determinar a forma de apuração da base de cálculo do crédito presumido de IPI, faz alusão a todas as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, sem, no entanto, consignar qualquer restrição com relação aos fornecedores dos referidos produtos, de sorte que entendo não caber ao Poder Executivo, através da edição de Instruções Normativas, fazê-lo, haja vista não serem instrumentos normativos hábeis a inovar ou modificar o texto legal ao qual estão adstritos, mas tão-somente complementá-lo, sem, entretantes, promover-lhe alteração substancial, pelo que se afigura insubsistente a tese formulada pela Fazenda Nacional.

No que tange à inclusão do montante relativo a lenha na base de cálculo *suso* mencionada, ombreio-me ao entendimento esposado pelo órgão julgador recorrido, uma vez que, da dicção legal constante do inciso I do art. 82 do RIPI/82, em concomitância com o Parecer Normativo CST nº 65, de 31 de outubro de 1979, infere-se estarem dentro do conceito de produtos intermediários quaisquer produtos que sejam consumidos no decorrer da operação de industrialização, sendo o que efetivamente ocorre com o produto 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

Processo nº : 10980.015483/98-28
Acórdão nº : CSRF/02-01.684

utilização da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para fins de correção monetária.

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso Especial.

Sala das Sessões-DF, em 10 de maio de 2004.


~~FRANCISCO MAURÍCIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA~~

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 e por cooperativas devem compor a base de cálculo do referido favor fiscal.

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 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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”*.

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 –

Processo n.º : 10980.015483/98-28
Acórdão n.º : CSRF/02-01.684

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 10 de maio de 2004



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS – Redator Designado