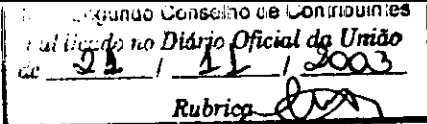




Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF  
Fl.

**Processo nº** : 11080.005719/00-93  
**Recurso nº** : 120.926  
**Acórdão nº** : 201-76.938

**Recorrente** : OPP POLIETILENOS S/A  
**Recorrida** : DRJ em Porto Alegre - RS

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. CONFORMISMO EXPRESSO.**

É vedado ao contribuinte insurgir-se no recurso voluntário contra matéria em relação a qual manifestou sua concordância em primeira instância.

**MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. MULTA.**

Considera-se o pagamento relativo à parte incontroversa com redução da multa de ofício em 50%, quando efetuado dentro do trintídio legal para impugnação.

**INCONSTITUCIONALIDADE.**

A autoridade administrativa é incompetente para se manifestar sobre a inconstitucionalidade da lei.

**CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS. CONCEITO JURÍDICO. COMBUSTÍVEIS. ENERGIA ELÉTRICA. ÁGUA CLARIFICADA.**

Só geram direito ao crédito presumido materiais intermediários que se enquadrem no conceito jurídico de insumo, ou seja, aqueles que se desgastem ou sejam consumidos mediante contato físico direto com o produto em fabricação. Parecer Normativo CST nº 65/79.

**JUROS DE MORA. TAXA SELIC.**

É jurídica a exigência dos juros de mora com base na taxa Selic.

**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por OPP POLIETILENOS S/A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso.** Designado o Conselheiro Antônio Carlos Atulim (Suplente) para redigir o voto vencedor. Vencidos os Conselheiros Antonio Mario de Abreu Pinto, Adriene Maria de Miranda (Suplente), Sérgio Gomes Velloso (Relator) e Rogério Gustavo Dreyer.

Sala das Sessões, em 13 de maio de 2003.

*Josefa Maria Coelho Marques*  
Josefa Maria Coelho Marques  
Presidente

*Antônio Carlos Atulim*  
Antônio Carlos Atulim  
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire e Serafim Fernandes Corrêa.



Processo nº : 11080.005719/00-93

Recurso nº : 120.926

Acórdão nº : 201-76.938

Recorrente : OPP POLIETILENOS S/A

## RELATÓRIO

Contra o contribuinte foi lavrado o Auto de Infração de fls. 03/09, em razão da insuficiência do recolhimento do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, por indevida utilização do crédito presumido do imposto nos 1º e 2º decêndios de janeiro de 1996, 1º decêndio de dezembro de 1996, 1º decêndio de janeiro de 1997 e 1º decêndio de fevereiro de 1998.

De acordo com o Termo de Encerramento de Fiscalização (fls. 174/181), foi apurado que o contribuinte incluiu na base de cálculo do crédito presumido bens que não se enquadram no conceito de matéria prima, produto intermediário e material de embalagem (fl. 175). Além disso, foram apuradas diferenças entre o valor total dos insumos utilizados no processo produtivo e o montante equivalente às aquisições nos meses de setembro a dezembro/97, de ETENO, bem como a não exclusão da base de cálculo do crédito presumido dos valores relativos às devoluções de insumos.

A Fiscalização procedeu à reconstituição dos valores, glosando os créditos referentes às diferenças.

Irresignado, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 183/200, na qual aduz:

1. quanto às glosas referentes às diferenças apontadas nas aquisições e na utilização do ETENO e créditos por insumos devolvidos, o contribuinte reconhece a procedência da autuação, informando que estava realizando o recolhimento do tributo devido;

2. que os insumos e a energia elétrica são bens que dão origem ao crédito presumido, pois os arts. 1º e 2º da Lei nº 9.363/96 asseguram o direito ao creditamento do valor total das aquisições de matérias-primas e produtos intermediários;

3. que é incabível a cobrança de juros calculada pela taxa SELIC;

4. que a Administração Pública está sujeita ao princípio da legalidade, e

5. que os órgãos julgadores podem afastar a norma inconstitucional ou ilegal.

Requer ao fim a realização de perícia técnica.

Sobreveio o Acórdão DRJ/POA nº 56, fls. 225/232, cuja ementa é a seguinte:

### *"CRÉDITOS PRESUMIDOS DE IPI*

*Os insumos admitidos no cálculo do valor do benefício são apenas as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, conceituados como tal pela legislação do IPI.*

*A cobrança de juros de mora pela taxa SELIC, nos pagamentos fora de prazo dos débitos tributários, está prevista em Lei.*

*A autoridade administrativa é incompetente para decidir sobre a constitucionalidade dos atos baixados pelos Poderes Legislativo ou Executivo.*

*Torna-se definitiva a parte não contestada da exigência fiscal na esfera administrativa.*



**Processo nº : 11080.005719/00-93**  
**Recurso nº : 120.926**  
**Acórdão nº : 201-76.938**

*Lançamento procedente."*

Insurgiu-se o contribuinte com o recurso voluntário de fls. 238/257, no qual repisa suas alegações anteriores.

Para fins de atendimento ao disposto no art. 33, do Decreto nº 70.235/72, foram arrolados bens do contribuinte, fls. 258/291.

Às fls. 294/295 foram juntadas cópias dos DARFs relativos aos recolhimentos dos valores com os quais o contribuinte concordou em sua peça impugnatória.

Subiram os autos a este Colegiado.

É o relatório.



Processo nº : 11080.005719/00-93  
Recurso nº : 120.926  
Acórdão nº : 201-76.938

**VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
SÉRGIO GOMES VELLOSO**

Conheço do recurso por tempestivo e por preencher os demais pressupostos.

O art. 2º da Lei nº 9.363/96 determina que a base de cálculo do crédito presumido é determinada mediante a aplicação, sobre o valor TOTAL das aquisições de **matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem** adquiridos no mercado interno, para utilização no processo de industrialização, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador.

Por sua vez, o art. 1º da Lei nº 9.363/96 estabelece que, para a fruição do benefício, faz-se necessário que as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, sejam: 1) adquiridos no mercado interno; e 2) utilizados no processo de industrialização das mercadorias exportadas.

A matéria-prima é toda substância natural que é transformada ou alterada para fins de obtenção de uma nova. São produtos intermediários e, a teor do que dispõe o Parecer Normativo CST nº 65/79, são consumidos no processo de industrialização, *"em virtude do contato físico com o produto em fabricação."*

O art. 164 do Decreto nº 4.544, de 26/12/2002 (RIPI/2002), prevê serem produtos intermediários aqueles que *"embora não se integrando no novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente."* (destacou-se)

Ademais, consoante o Decreto nº 1.751, de 19/12/95, que regulamentou as normas que disciplinam os procedimentos administrativos relativos à aplicação de medidas compensatórias, anexo II, "a", a energia e os combustíveis são insumos, indubitavelmente, consumidos no processo de fabricação:

*"a) Insumos consumidos no processo produtivo são os insumos fisicamente incorporados, a energia, os combustíveis e os óleos utilizados no processo produtivo e os catalisadores consumidos ao longo do processo de obtenção do produto exportado."* (destacou-se)

Portanto, os combustíveis, a água e a energia elétrica são insumos consumidos no processo de industrialização, e tendo em vista que os mesmos são matérias-primas e produtos intermediários que não integram o ativo permanente da Recorrente, faz ela jus ao seu cômputo no cálculo do crédito presumido.

Neste sentido, já decidiu esta Câmara:

*"IPI - CRÉDITO PRESUMIDO EM RELAÇÃO ÀS EXPORTAÇÕES (LEI Nº 9.363/96) - AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E DE COOPERATIVAS - Ao conceder esse benefício, calculando-o com uma alíquota duplicada (5,37%) em relação à incidência conjunta do PIS/PASEP e da COFINS que pretendeu ressarcir (à época, 2,65%), o legislador tomou em consideração as possíveis incidências dessas contribuições nas operações anteriores, elegendo o número médio de duas incidências para estabelecer uma presunção legal quanto à inclusão dessas contribuições no custo dos insumos dos produtos exportados, caminho presuntivo esse aplicável mesmo quando da não incidência dessas contribuições na última operação de aquisição de insumos, como ocorre no caso*



Processo nº : 11080.005719/00-93  
Recurso nº : 120.926  
Acórdão nº : 201-76.938

*de serem pessoas físicas ou cooperativas os fornecedores. Outrossim, a base de cálculo do crédito presumido, nos estritos termos legais, resulta da aplicação sobre o valor total das aquisições de insumos do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador, logo, qualquer exclusão desse "valor total das aquisições de insumos" fixado em lei, como as das aquisições de pessoas físicas e de cooperativas, só poderia ser veiculada por ato da mesma hierarquia normativa - lei, nunca por atos administrativos normativos, como as instruções normativas que o tentaram, em face da sua condição infralegal, que as impede, absolutamente, de inovar a ordem jurídica. TAXA SELIC - A determinação legal do seu acréscimo no caso das restituições alcança as hipóteses de ressarcimento, uma vez reconhecido que o ressarcimento constitui uma espécie do gênero restituição. AQUISIÇÕES DE LENHA E PAGAMENTO DE FRETES - Para a determinação da base de cálculo do crédito presumido - o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem -, tais conceitos serão os estabelecidos na legislação do IPI (critério subsidiário), até que a lei instituidora do incentivo ou as normas que regem a incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS venham a estabelecer outros (critério principal). Assim, não se identificando a energia elétrica, a lenha e os fretes com as matérias-primas, os produtos intermediários e o material de embalagem, de conformidade com a legislação do IPI, a sua aquisição ou o seu pagamento não compõem a base de cálculo do crédito presumido. ENERGIA ELÉTRICA - O art. 82, inciso I, do RIPI/82, é claro ao estabelecer que está abrangido 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". Assim, não provando o Fisco o contrário, também devem ser incluídos no cômputo dos cálculos do benefício fiscal os valores referentes à energia elétrica e combustíveis. Recurso Voluntário parcialmente provido, no que tange às aquisições de pessoas físicas e de cooperativas, no que concerne à aquisição de energia elétrica e no que atine à Taxa Selic, e negado, no que diz respeito à aquisição de lenha e ao pagamento de fretes." (Acórdão nº 201-74.619, Recurso Voluntário nº 115.732, 1ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, Relator Conselheiro José Roberto Vieira). (nossos os grifos)*

Portanto, havendo a recorrente adquirido energia elétrica, combustíveis e água que foram utilizados na industrialização dos produtos exportados, faz ela jus ao crédito presumido instituído pela Lei nº 9.363/96, não merecendo prosperar a exigência fiscal quanto a este aspecto.

Já em relação às diferenças apontadas pela Fiscalização, havendo o contribuinte concordado com as mesmas e, assim, realizado o pagamento, dá-se a perda do objeto do recurso neste item. Contudo, ressalvo o direito de a repartição de origem cobrar eventual saldo remanescente entre o que foi pago e o que é devido.

No que se refere à cobrança de juros pela taxa SELIC, destaco que a mesma tem amparo na legislação tributária, não prosperando os fundamentos da recorrente.

Voto, pois, no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário, para o fim de cancelar a exigência fiscal quanto à glosa do crédito presumido em relação às aquisições de



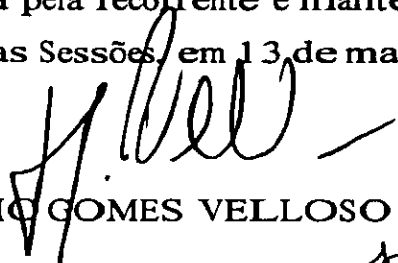
Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 11080.005719/00-93  
Recurso nº : 120.926  
Acórdão nº : 201-76.938

combustíveis, energia elétrica e água utilizados pela recorrente, decretar a perda do objeto em relação à parcela paga pela recorrente e manter a cobrança quanto aos juros SELIC.

Sala das Sessões, em 13 de maio de 2003.

  
SÉRGIO GOMES VELLOSO





Processo nº : 11080.005719/00-93  
Recurso nº : 120.926  
Acórdão nº : 201-76.938

**VOTO VENCEDOR DO CONSELHEIRO-DESIGNADO  
ANTÔNIO CARLOS ATULIM**

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Verifica-se que a recorrente pretendeu insurgir-se também contra a glosa da inclusão do valor do IPI no custo de aquisição do eteno.

Além de não ter apresentado fundamentação correspondente a este item, a recorrente, ainda em primeira instância, conformou-se em relação a este tópico da autuação, conforme se verifica no excerto extraído de sua impugnação à fl. 184, a seguir transcrito:

*"QUANTO ÀS DEVOLUÇÕES E QUANTO À DIFERENÇA APURADA NA AQUISIÇÃO DE ETENO*

*2- Preliminarmente deve o impugnante admitir a correção da glosa quanto a essas questões, razão por que está procedendo ao pagamento desta verba, conforme o disposto no artigo 12, § 1º, do Dec. 70.235/72 e como manifesto sinal da boa fé do contribuinte, uma vez que estará demonstrando resistência somente quanto à parte do Auto que, de fato, considera indevida."*

Logo, agiu corretamente a 3ª Turma da DRJ em Porto Alegre - RS, que considerou incontroversa esta parte da autuação, aceitou pagamentos anteriores e determinou a cobrança da quantia remanescente neste tópico, no valor de R\$65.084,17, conforme fl. 225.

Tendo se conformado com a imputação que lhe foi feita pelo Fisco, inclusive tendo efetuado o pagamento (fls. 293/295), a recorrente precluiu do direito de insurgir-se quanto a este tópico da autuação no recurso voluntário, pois incidiram os arts. 17 e 21 do Decreto nº 70.235/72.

Quanto à questão da redução da multa em 50%, segundo o próprio acórdão recorrido, o termo final do prazo para pagamento ocorreu em 16/09/2000 (sábado). Como o art. 5º, parágrafo único, do Decreto nº 70.235/72, estabelece que os prazos são contínuos e se iniciam ou vencem em dia de expediente normal, o vencimento passou a ser no dia 18/09/2000 (segunda-feira). Considerando que os DARFs apresentados (fls. 294/295) consignam que o pagamento foi efetuado no dia 18, é claro que a recorrente faz jus à redução da multa.

Portanto, cinge-se o direito de recurso à questão dos materiais intermediários (GLP, óleo lubrificante, energia elétrica e água clarificada); à incidência de juros de mora com base na taxa Selic; e à possibilidade de os órgãos administrativos afastarem a aplicação da norma inconstitucional.

Ao contrário do alegado, os órgãos de julgamento administrativo não podem negar vigência à lei, com base em alegações de inconstitucionalidade, pois a norma jurídica emanada do órgão legiferante competente goza de uma presunção de constitucionalidade que só pode ser elidida pelo Poder Judiciário no exercício da competência exclusiva que lhe foi conferida pela Constituição (arts. 97 e 102 da CF/88).

Já a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais só pode ser feita nas hipóteses previstas no Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, o que não se verificou no caso dos autos.



Processo nº : 11080.005719/00-93  
Recurso nº : 120.926  
Acórdão nº : 201-76.938

No tocante ao crédito presumido decorrente da utilização de produtos intermediários, a controvérsia cinge-se à questão da adoção do conceito econômico ou jurídico de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, que são os insumos geradores de crédito presumido de IPI, nos termos da Lei nº 9.363, de 1996, art. 1º.

O parágrafo único do art. 3º dessa lei é de clareza vítria ao mandar aplicar subsidiariamente a legislação do IPI para o estabelecimento dos conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

No mesmo sentido é o comando da Portaria MF nº 38 e da IN SRF nº 23, ambas de 1997, que regulamentam os dispositivos da Lei nº 9.363, de 1996, ao preceituarem de modo expreso, no § 16 do art. 3º e parágrafo único do art. 8º, respectivamente, que: "*Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os constantes da legislação do IPI*" (o grifo não consta no original).

Ora, o significado e o alcance do vocábulo *legislação* no subsistema jurídico-tributário nos é fornecido por interpretação autêntica no art. 96 do CTN e engloba as normas complementares previstas no art. 100 do mesmo diploma, entre as quais incluem-se os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas.

Depreende-se daí que o legislador, ao mencionar expressamente a utilização subsidiária da legislação do IPI, além de fazer a opção pelo conceito jurídico de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, quis também limitar a abrangência do conceito ao previsto no regulamento e nos demais atos normativos baixados para complementá-lo.

Nessa linha de raciocínio é perfeitamente válida a aplicação da orientação administrativa contida na norma complementar batizada com o nome de Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, elidindo-se, com isso, a arguição de sua ilegalidade.

A propósito, o Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, elucida a correta interpretação do inciso I do art. 66 do RIPI/79, o qual corresponde ao mencionado inciso I do art. 82 do RIPI/82.

Pela importância do entendimento ali expendido, cumpre reproduzir as disposições do aludido Parecer:

*"Em estudo o inciso I do artigo 66 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 83.263, de 9 de março de 1979 (RIPI/79).*

*2 - O artigo 25 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com a redação que lhe foi dada pela alteração 8ª do artigo 2º do Decreto-lei nº 34, de 18 de novembro de 1966, repetidaipsis verbis pelo artigo 1º do Decreto-lei nº 1.136, de 7 de setembro de 1970, dispõe:*

*'Art. 25 A importância a recolher será o montante do imposto relativo aos produtos saídos do estabelecimento, em cada mês, diminuindo do montante do imposto relativo aos produtos nele entrados no mesmo período, obedecidas as especificações e normas que o regulamento estabelecer'.*

*Como se vê, trata-se de norma não auto-aplicável, de vez que ficou atribuído ao regulamento especificar os produtos entrados que geram o direito à subtração do montante de IPI a recolher.*





Processo nº : 11080.005719/00-93  
Recurso nº : 120.926  
Acórdão nº : 201-76.938

*3 - Diante disto, ressalte-se serem ex nunc os efeitos decorrentes da entrada em vigência do inciso I do artigo 66 do RIPI/79, ou seja, usando da atribuição que lhe foi conferida em lei, o novo Regulamento estabeleceu as normas e especificações que a partir daquela data passaram a reger a matéria, não se tratando, como há quem entenda, de disposição interpretativa e, por via de consequência, retroativa, somente sendo, portanto, aplicável a norma em análise, a seguir transcrita, aos fatos ocorridos a partir da vigência do RIPI/79:*

*'Art. 66 - Os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502/64 arts. 25 a 30 e Decreto-lei nº 3.466, art. 2º, alt. 8º):*

*I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e os 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.'*

*4 - Note-se que o dispositivo está subdividido em duas partes, a primeira referindo-se às matérias-primas, aos produtos intermediários e ao material de embalagem; a segunda relacionada às matérias-primas e aos produtos intermediários que, embora não se integrando ao novo produto, sejam consumidos no processo de industrialização.*

*4.1 - Observe-se, ainda, que enquanto na primeira parte da norma 'matérias-primas' e 'produtos intermediários' são empregados stricto sensu, a segunda usa tais expressões em seu sentido lato: quaisquer bens que, embora não se integrando ao produto em fabricação se consumam na operação de industrialização.*

*4.2 - Assim, somente geram direito ao crédito os produtos que se integrem ao novo produto fabricado e os que, embora não se integrando, sejam consumidos no processo de fabricação, ficando definitivamente excluídos aqueles que não se integrem nem sejam consumidos na operação de industrialização.*

*5 - No que diz respeito à primeira parte da norma, que se refere a matérias-primas e produtos intermediários stricto sensu, ou seja, bem dos quais, através de quaisquer das operações de industrialização enumeradas no Regulamento, resulta diretamente um novo produto, tais como, exemplificadamente, a madeira com relação a um móvel ou o papel com referência a um livro, nada há que se comentar de vez que o direito ao crédito, diferentemente do que ocorre com os referidos na segunda parte, além de não se vincular a qualquer requisito, não sofreu alteração com relação aos dispositivos constantes dos regulamentos anteriores.*

*6 - Todavia, relativamente aos produtos referidos na segunda parte, matérias-primas e produtos intermediários entendidos em sentido amplo, ou seja, aqueles que embora não sofram as referidas operações são nelas utilizados, se consumindo em virtude do contato físico com o produto em fabricação, tais como lixas, lâminas de serra e catalisadores, além da ressalva de não gerarem o direito se compreendidos no ativo permanente, exige-se uma série de considerações.*

*6.1 - Há quem entenda, tendo em vista tal ressalva (não gerarem direito ao crédito os produtos compreendidos entre os bens do ativo permanente), que automaticamente gerariam o direito ao crédito os produtos não inseridos naquele grupo de contas, ou seja, que a norma em questão teria adotado como critério distintivo, para efeito de admitir ou não o crédito, o tratamento contábil emprestado ao bem.*

*JM*



Processo nº : 11080.005719/00-93  
Recurso nº : 120.926  
Acórdão nº : 201-76.938

*6.2 - Entretanto, uma simples exegese lógica do dispositivo já demonstra a improcedência do argumento, uma vez que, consoante regra fundamental de lógica formal, de uma premissa negativa (os produtos ativados permanentemente não geram o direito) somente conclui-se por uma negativa, não podendo, portanto, em função de tal premissa, ser afirmativa a conclusão, ou seja, no caso, a de que os bens não ativados permanentemente geram o direito de crédito.*

*7 - Outrossim, aceita, em que pese a contradição lógico-formal, a tese de que para os produtos que não sejam matérias nem produtos intermediários stricto sensu, vigente o RIPI/79, o direito ou não ao crédito deve ser deduzido exclusivamente em função do critério contábil ali estatuído, estar-se-ia considerando inócuas diversas palavras constantes do texto legal, de vez que bastaria que o referido comando, em sua segunda parte, rezasse "...e os demais produtos que forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens ao ativo permanente", para o mesmo resultado.*

*7.1 - Tal opção, todavia, equivaleria a pôr de lado o princípio geral de direito consoante o qual 'a lei não deve conter palavras inúteis', o que só é lícito fazer na hipótese de não se encontrar explicação para as expressões inúteis.*

*8 - No caso, entretanto, a própria exegese histórica da norma desmente esta aceção, de vez que a expressão 'incluindo-se, entre as matérias-primas e os produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando no novo produto forem consumidos no processo de industrialização' é justamente a única que consta de todos os dispositivos anteriores (inciso I do artigo 27 de Decreto 56.791/65, inciso I do artigo 30 do Decreto nº 61.514/67 e inciso I do artigo 32 do Decreto nº 70.162/72), o que equivale a dizer que foi sempre em função dela que se fez a distinção entre os bens que, não sendo matérias-primas nem produtos intermediários stricto sensu, geram ou não direito ao crédito, isto é, segundo todos estes dispositivos, geravam o direito os produtos que embora não se integrando no novo produto fossem consumidos no processo de industrialização.*

*8.1 - A norma constante do direito anterior (inciso I do artigo 32 do Decreto nº 70.162/72), todavia restringia o alcance do dispositivo, dispondo que o consumo do produto, para que se aperfeiçoasse o direito do crédito, deveria se dar imediata e integralmente.*

*8.2 - O dispositivo vigente inciso I do artigo 66 do RIPI/79 por sua vez, deixou de registrar tal restrição, acrescentando, a título de inovação, a parte final referente à contabilização no ativo permanente.*

*9 - Como se vê, o que mudou não foi o critério, que continua sendo o do consumo do bem no processo industrial, mas a restrição a este.*

*10 - Resume-se, portanto, o problema na determinação do que se deve entender como produtos 'que embora não se integrando no novo produto, forem consumidos, no processo de industrialização', para efeito de reconhecimento ou não do direito ao crédito.*

*10.1 - Como o texto fala em 'incluindo-se entre as matérias primas e os produtos intermediários', é evidente que tais bens 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*



Processo nº : 11080.005719/00-93  
Recurso nº : 120.926  
Acórdão nº : 201-76.938

*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.*

*10.2 - A expressão 'consumidos' sobretudo levando-se em conta que as restrições 'imediate e integralmente', constantes do dispositivo correspondente do Regulamento anterior, foram omitidas, há de ser entendida em sentido amplo, abrangendo, exemplificativamente, o desgaste, o desbaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas, desde que decorrentes de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo.*

*..... "*

A leitura do Parecer acima reproduzido demonstra seu objetivo de esclarecer a equivocada interpretação de que, desde que não façam parte do ativo permanente, todos os insumos consumidos na industrialização poderiam ser considerados matérias-primas e produtos intermediários com fins de gerar o respectivo direito ao crédito. Esclarece, assim, que, dos insumos consumidos ou utilizados na produção, nem todos são matérias-primas ou produtos intermediários, de acordo com a legislação do IPI.

No mesmo sentido, eis o que dispõe a norma complementar contida no Parecer Normativo CST nº 181, de 1974:

*"...não geram direito ao crédito do imposto os produtos incorporados às instalações industriais, as partes, peças e acessórios de máquinas, equipamentos e ferramentas... bem como os produtos empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos, inclusive lubrificantes e combustíveis necessários ao seu acionamento..."*

Desse modo, forçoso concluir que a energia elétrica, o GLP para movimentar empilhadeiras, o óleo lubrificante e a água clarificada, conquanto compreendidos no conceito econômico de insumo, não estão aptos a gerar crédito presumido de IPI por não terem sido contemplados pela legislação do IPI, nos moldes preconizados pela Lei nº 9.363, de 1996, art. 3º, parágrafo único.

Relativamente aos juros de mora, já ficou assentado que não cabe à autoridade administrativa manifestar-se sobre a inconstitucionalidade da lei. Entretanto, o raciocínio trazido aos autos pela recorrente apenas corrobora a validade das normas que instituíram o encargo, tendo em vista que a condição *sine qua non* para a exigência dos juros é a mora do contribuinte. Se o imposto ora exigido tivesse sido pago no vencimento legal, inexistiria a mora e, conseqüentemente, inexistiriam os juros de mora.

Pouco importa a forma como é fixada a taxa Selic, pois o caráter remuneratório ou moratório não depende da forma de cálculo ou da fixação da taxa, mas sim da natureza do fato jurídico que provoca sua incidência.

Vale dizer que, se as partes estão diante de um negócio jurídico, uma operação de mútuo no mercado financeiro, por exemplo, o respectivo contrato provavelmente deverá prever uma remuneração do capital em função do prazo de duração do empréstimo, que pode ser com base na taxa Selic ou em qualquer outra taxa de juros especificada no momento da avença. Neste caso, seja qual for a taxa de juros combinada, ela terá caráter remuneratório em razão do uso do capital alheio por certo prazo, independentemente da forma como é calculada.



Processo nº : 11080.005719/00-93  
Recurso nº : 120.926  
Acórdão nº : 201-76.938

Entretanto, no caso de dívidas tributárias não pagas no vencimento legal, o fato jurídico é a *mora ex re*, que decorre de disposição literal da lei tributária. Ou seja, nascida a obrigação tributária principal com a concretização da hipótese de incidência no mundo fenomênico, a lei fixa um termo para o adimplemento da obrigação. A conjugação do advento do termo legal com a não efetivação do pagamento dá azo ao surgimento da *mora ex re*, condição *sine qua non* para a incidência do encargo, e o simples fato de a lei tributária ter escolhido uma taxa de juros que *pode* servir de base para remunerar negócios jurídicos privados não significa a desnaturação do caráter moratório advindo da lei. Não se olvide que, se o impugnante tivesse pago o imposto no vencimento legal, não existiria nem a *mora* nem os juros de mora dela decorrentes.

Logo, resulta que as Leis nºs 9.065/95 e 9.430/96 em momento algum violaram o CTN. O art. 110 do CTN não foi violado porque em momento algum aquelas leis ordinárias alteraram a natureza jurídica de um instituto de direito privado, pois conforme foi visto, não é forma de cálculo que vai definir a natureza da taxa de juros. Também permanece imaculado o art. 161 do CTN, porque o dispositivo complementar autoriza a lei ordinária a dispor de modo diverso em relação ao percentual dos juros e não obriga que o percentual seja fixado por lei.

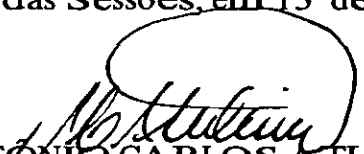
A lei de usura (Decreto nº 22.626, de 07 de abril de 1933), invocada pela recorrente, não pode ser considerada violada porque se trata de norma jurídica baixada para regular juros incidentes em contratos de direito privado, não se aplicando às relações jurídicas de direito público, como é o caso da relação jurídico-tributária.

Por derradeiro, esclareça-se que a composição das Câmaras nos Conselhos de Contribuintes variam. Em virtude disto, variam também os resultados dos julgamentos, razão pela qual nada impede que a mesma Câmara mude seu entendimento sobre uma mesma questão ao longo do tempo.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Deverá a unidade de origem considerar os pagamentos relativos à parte incontroversa (fls. 294/295), efetuados com redução de 50% da multa, se devidamente homologados.

Sala das Sessões, em 13 de maio de 2003.

  
ANTÔNIO CARLOS ATULIM

