



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 03 / 03 / 2005
[Assinatura]
VISTO

2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 13051.000120/99-85
Recurso nº : 122.964
Acórdão nº : 202-15.691

Recorrente : COOPERATIVA DOS SUINOCULTORES DE ENCANTADO LTDA.
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

29/08/04
[Assinatura]
VISTO

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. EXPORTAÇÃO DE PRODUTO NT.

Não se considera produtores, para efeitos fiscais, os estabelecimentos que confeccionam mercadorias constantes da TIPI com a notação NT. A condição *sine qua non* para a fruição do crédito presumido de IPI é ser, nos termos da lei, o produtor dos produtos por ele destinados ao exterior.

INSUMOS ADQUIRIDOS DE NÃO CONTRIBUINTES (PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS).

Incabível o ressarcimento do PIS/PASEP e da COFINS a título de incentivo fiscal em relação a produtos adquiridos de pessoas físicas e ou cooperativas que não suportaram o pagamento dessas contribuições. Ao determinar a forma de apuração do incentivo, a lei excluiu da base de cálculo do benefício fiscal as aquisições que não sofreram incidência da contribuição ao PIS e da COFINS no fornecimento ao produtor-exportador.

INSUMOS UTILIZADOS NA FABRICAÇÃO DE RAÇÃO.

Ainda que se admitisse o creditamento referente às aquisições de não contribuintes, não seria lícito incluir na base de cálculo do crédito presumido os valores pertinentes aos insumos utilizados na fabricação de ração entregue aos criadores para alimentação dos suínos, vez que o produto final exportado não são porcos vivos, mas a carne e seus derivados, para os quais a ração não é matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

NORMAS PROCESSUAIS. PRECLUSÃO.

Inadmissível a apreciação em grau de recurso, da pretensão do reclamante no que pertine aos juros moratórios e à correção monetária, visto que tal matéria não foi suscitada na manifestação de inconformidade apresentada à instância *a quo*.

Recurso não conhecido na matéria preclusa e negado na parte conhecida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **COOPERATIVA DOS SUINOCULTORES DE ENCANTADO LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **I) por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso, na parte preclusa; e II) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, na parte conhecida.** Vencidos os Conselheiros Rodrigo Bernardes Raimundo de Carvalho (Suplente), Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski e Cláudia de Souza Arzua (Suplente) quanto às matérias-primas adquiridas de não-contribuintes. Os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro e Jorge Freire votaram pelas conclusões na parte conhecida.

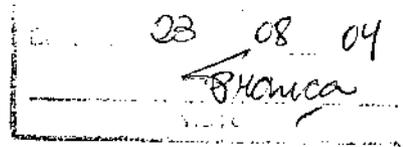
Sala das Sessões, em 07 de julho de 2004

[Assinatura]
Henrique Pinheiro Torres
Presidente e Relator

Participou, ainda, do presente julgamento a Conselheira Nayra Bastos Manatta. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Dalton Cesar Cordeiro de Miranda e Raimar da Silva Aguiar.
cl/opr



Processo nº : 13051.000120/99-85
Recurso nº : 122.964
Acórdão nº : 202-15.691



Recorrente : COOPERATIVA DOS SUINOCULTORES DE ENCANTADO LTDA.

RELATÓRIO

Por bem relatar, transcrevo o relatório do Acórdão DRJ/POA nº 1.903, de 20 de dezembro de 2002, fls. 425/428:

“O interessado solicitou ressarcimento de crédito presumido de IPI, instituído pela Medida Provisória nº 948, de 23 de março de 1995, posteriormente convertida na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, referente ao Iotrimestre de 1997, conforme pedido de fl. 1, no valor de R\$ 202.561,29.

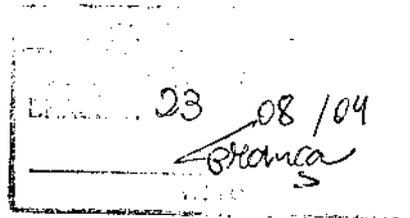
2 O pedido foi denegado pelo Delegado da Receita Federal em Santa Cruz do Sul (fls. 396/397), após a realização de auditoria, onde ficou comprovado que a empresa produziu e exportou apenas produtos não tributados pelo IPI, o que, no entendimento da fiscalização, não gera direito ao crédito presumido de IPI.

3 O interessado contestou tempestivamente o indeferimento, por seu representante (procuração a fl. 5), alegando, em síntese:

- a) a requerente é empresa agro-industrial, dedicada à produção, comercialização e exportação de produtos alimentícios derivados de suínos e de farelo de soja, tendo direito ao crédito pleiteado, de acordo com a Lei nº 9.363, de 1996 e Medidas Provisórias que a antecederam;*
- b) que adquire no mercado interno insumos em cujos preços estão embutidos os valores da Cofins e da Contribuição para o PIS repassados pelos fornecedores;*
- c) o benefício é para a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais, não tendo a lei feito restrição quanto ao tipo de produto exportado (industrializado ou não, tributado ou não) nem com relação à sua classificação na Tabela de Incidência do IPI;*
- d) a fiscalização desloca o benefício para o produto, quando a lei determina que o mesmo é concedido à empresa, não sendo lícito às autoridades fazendárias conferir à Lei interpretação restritiva, que esta não comporta. Ademais não há disposição legal prevendo a exclusão dos produtos não tributados;*
- e) a orientação administrativa, em benefícios análogos previstos na legislação anterior seria no sentido de admitir o incentivo mesmo para os produtos não tributados, como é o caso dos Acórdãos do Conselho de Contribuinte, que cita, além da jurisprudência do extinto Tribunal Federal de Recursos, também elencada;*
- f) embora seja intitulado de crédito presumido de IPI, o benefício visa ressarcir as contribuições para o PIS e Cofins, o que pressupõe, tão-*



Processo nº : 13051.000120/99-85
Recurso nº : 122.964
Acórdão nº : 202-15.691



somente, a incidência destas contribuições sobre as aquisições de insumos.”

O julgamento da impugnação - nos termos em que foi apreciada pelos membros da Terceira Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre/RS - pode ser sintetizado numa questão principal: estabelecer se receitas não pertencentes ao campo de incidência do IPI compõem a base de cálculo do crédito presumido.

Os membros da Terceira Turma de Julgamento acordaram, por unanimidade de votos, em indeferir a solicitação e manter o despacho decisório de fls. 397/398, que indeferiu o pedido de ressarcimento de créditos de fl. 1. A decisão de primeiro grau encontra-se resumida nos termos da ementa de fl. 425:

“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/03/1997

Ementa: CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. Produtos não Tributados. Base de Cálculo. A fabricação e a exportação de produtos não tributados pelo IPI (NT) não dão direito ao crédito presumido instituído para compensar o ônus do PIS e da Cofins.

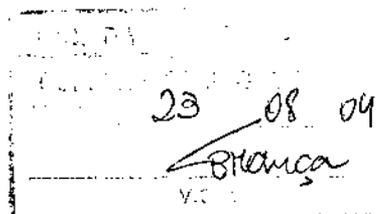
Solicitação Indeferida”.

Insurgindo-se contra o julgado em epígrafe, a interessada interpôs Recurso Voluntário, fls. 431/435, contestando o Acórdão DRJ/POA N° 1.903, no qual argumentou existir possibilidade legal do ressarcimento do crédito presumido também sobre produtos não tributados pelo IPI. Argumenta a recorrente que o benefício intitulado CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI não tem objetivo de devolver o IPI incidente na aquisição ou na exportação de produtos, e sim, ressarcir o PIS/PASEP e a COFINS incidentes na aquisição dos insumos utilizados e empregados no processo produtivo das mercadorias exportadas. A contribuinte cita os seguintes Acórdãos:

- a) Acórdão nº 201-75.260, PRIMEIRA CÂMARA, recurso nº 116.490, processo nº 13808.004691/97-28, matéria: RESSARCIMENTO DE IPI, data da sessão: 21/08/2001, recorrente: COMÉRCIO E INDÚSTRIAS BRASILEIRAS COINBRA S/A, recorrida/interessado: DRJ - SÃO PAULO / SP, relator: Serafim Fernandes Corrêa, resultado: PPM - DADO PROVIMENTO PARCIAL POR MAIORIA; e
- b) Acórdão nº 201-75.316, PRIMEIRA CÂMARA, recurso nº 113.904, processo nº 10680.021823/99-70, matéria: RESSARCIMENTO DE IPI, data da sessão: 18/09/2001, recorrente: FERTECO MINERAÇÃO S.A., recorrida/interessado: DRJ - BELO HORIZONTE/MG, relator: Rogério Gustavo Dreyer, resultado: DPU - DADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE. //



Processo nº : 13051.000120/99-85
Recurso nº : 122.964
Acórdão nº : 202-15.691



Da análise do caso em tela, os membros da Segunda Câmara decidiram, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência para que a autoridade preparadora intimasse a recorrente a informar:

- a) qual a origem dos insumos (aquisição de pessoas físicas, de pessoas jurídicas etc) e quais integram o demonstrativo das aquisições;
- b) como são eles efetivamente utilizados no processo produtivo da requerente; e
- c) se eles integram fisicamente o produto final e, em caso negativo, como são consumidos na elaboração do produto acabado.

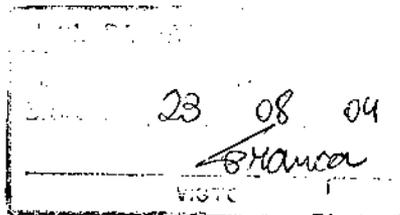
Em atendimento a essa deliberação do Segundo Conselho de Contribuintes, foi respondido que:

- a) os insumos eram adquiridos de pessoas físicas e cooperativas de produtores e consistiam, basicamente em: suínos para abate, bem como insumos para ração, tais como milho em grão, soja, trigo superior granel, trigo granel, trigoilhão superior granel, farelo de arroz e tritcale granel; e
- b) os suínos para abate constituíam-se em matéria-prima dos produtos produzidos pela empresa (carne de suínos alguns produtos específicos por ela fabricados). Os grãos (milho e trigo) e o farelo de arroz eram utilizados na fabricação de rações destinadas à alimentação dos suínos, que, após completado o ciclo de engorda, se constituem na matéria-prima principal dos produtos exportados.

É o relatório. //



Processo nº : 13051.000120/99-85
Recurso nº : 122.964
Acórdão nº : 202-15.691



VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR HENRIQUE PINHEIRO TORRES

Trata-se de pedido de crédito presumido de IPI para ressarcimento de PIS e Cofins pertinente aos insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas, utilizados na produção de carnes de porco e derivados destinados pela reclamante ao exterior, bem como na fabricação de ração para alimentação de suínos para abate e posterior exportação. O pleito foi indeferido em razão de os produtos exportados pela reclamante, no período, objeto destes autos constarem da TIPI com a notação ¹NT (não tributados).

A questão envolvendo o direito de crédito presumido de IPI no tocante às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagens utilizados na confecção de produtos constantes da Tabela de Incidência do IPI com a notação NT (Não Tributado) destinados à exportação, longe de estar apascentada, tem gerado acirrados debates na doutrina e na jurisprudência. No Segundo Conselho de Contribuintes, ora prevalece a posição do Fisco, ora a dos contribuintes, dependendo da composição das Câmaras.

A meu sentir, a posição mais consentânea com a norma legal é aquela pela exclusão dos valores correspondentes às exportações dos produtos não tributados (NT) pelo IPI, já que, nos termos do *caput* do art. 1º da Lei nº 9.363/1996, instituidora desse incentivo fiscal, o crédito é destinado, tão-somente, às **empresas que satisfaçam, cumulativamente, dentre outras, a duas condições: a) ser produtora; b) ser exportadora**. Isso porque, os estabelecimentos processadores de produtos NT, não são, para efeitos da legislação fiscal, considerados como produtor.

Isso ocorre porque, as empresas que fazem produtos não sujeitos ao IPI, de acordo com a legislação fiscal, em relação a eles, não são consideradas como estabelecimentos produtores, pois, a teor do artigo 3º da Lei nº 4.502/1964, *considera-se estabelecimento produtor todo aquele que industrializar produtos sujeitos ao imposto*. Ora, como é de todos sabido, os produtos constantes da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI com a notação NT (Não Tributados) estão fora do campo de incidência desse tributo federal. Por conseguinte, não estão sujeitos ao imposto.

Ora, se nas operações relativas aos produtos não tributados a empresa não é considerada como **produtora**, não satisfaz, por conseguinte, a uma das condições a que está subordinado o benefício em apreço, o de ser **produtora**.

Por outro lado, não se pode perder de vista o escopo desse favor fiscal que é o de alavancar a exportação de produtos elaborados, e não a de produtos primários ou semi-elaborados. Para isso, o legislador concedeu o incentivo apenas aos produtores, aos industriais exportadores. Tanto é verdade, que, afora os **produtores** exportadores, nenhum outro tipo de empresa foi agraciada com tal benefício, nem mesmo as *trading companies*, reforçando-se assim,

¹ A partir de 17/04/1997, com a edição da Medida Provisória nº 1.508-16, ditos produtos passaram de NT para serem tributados à alíquota zero.



Processo nº : 13051.000120/99-85
Recurso nº : 122.964
Acórdão nº : 202-15.691

23 08/04
Reclamante

o entendimento de que o favor fiscal em foco destina-se, apenas, aos fabricantes de produtos tributados a serem exportados.

Cabe ainda destacar que assim como ocorre com o crédito presumido, vários outros incentivos à exportação foram concedidos apenas a produtos tributados pelo IPI (ainda que sujeitos à alíquota zero ou isentos). Como exemplo pode-se citar o extinto crédito-prêmio de IPI conferido a industrial exportador, e o direito à manutenção e utilização do crédito referente a insumos empregados na fabricação de produtos exportados. Neste caso, a regra geral é que o benefício alcança apenas a exportação de produtos tributados (sujeitos ao imposto); se se referir a NT, só haverá direito a crédito no caso de produtos relacionados pelo Ministro da Fazenda, como previsto no parágrafo único do artigo 92 do RIPI/1982.

Outro ponto a corroborar o posicionamento aqui defendido é justamente a mudança trazida por essa Medida Provisória (MP nº 1.508-16), aludida linhas acima, consistente em incluir-se no campo de incidência do IPI os galináceos abatidos, cortados e embalados, que passaram de NT para alíquota zero. Essa mudança na tributação veio justamente para atender aos anseios dos criadores e exportadores de frangos, que passaram, então, a usufruir dos incentivos fiscais referentes ao IPI.

Diante de todas essas razões, é de se reconhecer que a carne e seus derivados exportados pela reclamante, no período em que constavam da TIPI como NT, não geravam crédito presumido de IPI.

Por outro lado, ainda que se admitisse o direito a crédito presumido nas exportações de produtos NT, ainda assim, no caso em análise, não cabe o ressarcimento pleiteado, porquanto os insumos foram adquiridos de não contribuintes do PIS e da Cofins, pessoas físicas e cooperativas, o que inviabiliza o creditamento pretendido, já que, nos termos do *caput* do art. 1º da Lei nº 9.363/1996 instituidora desse incentivo fiscal, o crédito tem como escopo a **ressarcir** as contribuições (PIS E COFINS) **incidentes** sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem para utilização no processo produtivo.

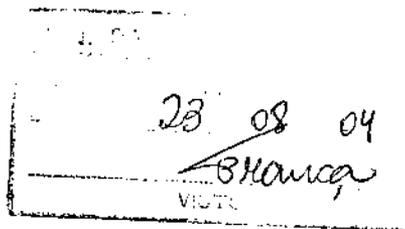
A norma concessiva de incentivo fiscal deve sempre ser interpretada literal e restritivamente, de forma a não estender por vontade do intérprete, benefício não autorizado pelo legislador.

O vocábulo *ressarcir*, do Latim *resarcire*, juridicamente têm vários significados, consertar, emendar, reparar ou compensar um dano, um prejuízo ou uma despesa. No caso presente, *ressarcir* significa exatamente compensar o produtor exportador, por meio de crédito presumido, as contribuições incidentes sobre os insumos por ele adquiridos. Ora, se não houve a incidência, não há falar-se em ressarcimento, pois o objeto deste, o encargo tributário não existiu.

Em arrimo ao entendimento de que se deve excluir do cálculo do crédito presumido o valor das aquisições de insumos adquiridos de não contribuintes, pessoas físicas e cooperativas, cito os Acórdãos nº 202-12.551 e 202-15.635, proferidos nesta Câmara.



Processo nº : 13051.000120/99-85
Recurso nº : 122.964
Acórdão nº : 202-15.691



Em assim sendo, entendo não assistir razão à reclamante quando pleiteia crédito presumido de IPI a ressarcir o PIS e a Cofins incidentes sobre as aquisições de insumos quando estes não sofreram o gravame dessas contribuições.

Não fossem as razões já despendidas suficientes para indeferir o crédito pleiteado, no caso em análise, diversos produtos constantes dos demonstrativos apresentados pela reclamante não poderiam compor o rol das compras incentivadas, pois não são enquadráveis como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem empregados na produção das mercadorias exportadas pela recorrente. Explico: como dito anteriormente, o crédito tem como escopo **ressarcir** as contribuições (PIS e COFINS) **incidentes** sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de **matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados nos produtos exportados** (do *caput* do art. 1º da Lei nº 9.363/1996).

Por outro lado, o parágrafo único do artigo 3º da Lei nº 9.363/96 determina que seja utilizada, 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.

Preditos conceitos, por sua vez, encontramos no artigo 82, I, do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, (reproduzido pelo inciso I do art. 147 do Decreto nº 2.637/1988 – RIPI/1988), assim definidos:

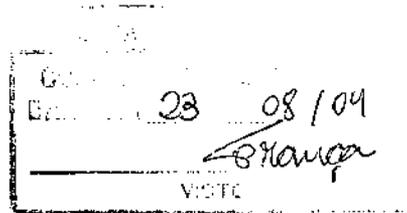
“Art. 82. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se:

I – do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, exceto os 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)

Da exegese desse dispositivo legal tem-se que somente se caracterizam como matéria-prima e/ou produto intermediário os insumos empregados diretamente na industrialização de produto final ou que, embora não se integrem a este, sejam consumidos efetivamente em seu fabrico, isto é, sofram, em função de ação exercida efetivamente sobre o produto em elaboração, alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas. Ora, no caso presente, os insumos: milho em grão, soja, trigo superior granel, trigo granel triguilho superior granel, farelo de arroz e triticales granel que a reclamante pretende incluir no cálculo do crédito presumido foram utilizados no fabrico de ração entregue aos criadores dos suínos para alimentação destes. Assim, por não serem estes animais vivos produtos industrializados, a ração a eles fornecida não pode ser considerada como matéria-prima ou produto intermediário. Menos ainda os componentes dessa ração.



Processo nº : 13051.000120/99-85
Recurso nº : 122.964
Acórdão nº : 202-15.691



Esclareça-se que não se poderia incluir na base de cálculo desse benefício os valores pertinentes aos insumos utilizados na fabricação da ração fornecida aos criadores dos porcos, vez que o produto final da reclamante não são suínos vivos, na qual a ração foi utilizada, mas sua carne e derivados, para os quais a ração não é matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem. O processo de industrialização inicia-se com o abate dos animais, e as matérias-primas, se é que se podem assim ser denominadas, são os porcos vivos, mas não a ração a eles fornecida. Veja-se que, no caso em análise, poderia haver direito a crédito se o produto exportado pela reclamante fosse a ração na qual os ingredientes (insumos) adquiridos pela reclamante foram empregados.

Em assim sendo, qualquer que seja o ângulo observado, não há como reconhecer o direito pretendido pela reclamante.

Por último, resta analisar o pedido da reclamante no tocante à pretensão de incidência de juros moratórios e correção monetária dos valores a restituir. Nesta parte, entendo que o recurso não pode ser conhecido por este Colegiado, porquanto a interessada não a haver suscitado na manifestação de inconformidade apresentada perante a Delegacia de Julgamento recorrida.

Explico: como é de todos sabido, só é lícito deduzir novas alegações, em supressão de instância, quando:

- relativas a direito superveniente,
- competir ao julgador delas conhecer de ofício, a exemplo da decadência; ou
- por expressa autorização legal.

As alegações de defesa são faculdades do demandado, mas constituem-se em verdadeiro ônus processual, porquanto, embora o ato seja instituído em seu favor, não o sendo praticado no tempo certo, surgem para a parte conseqüências gravosas, dentre elas a perda do direito de fazê-lo posteriormente, pois, nesta hipótese, opera-se o fenômeno denominado de preclusão, isto porque, o processo é um caminhar para frente, não se admitindo, em regra, ressuscitar-se questões já ultrapassadas em fases anteriores.

Daí, não tendo sido deduzida a tempo, em primeira instância, a razão apresentada na fase recursal, não se pode dela conhecer.

Com essas considerações, voto no sentido de não conhecer do recurso na matéria preclusa e negar provimento na parte conhecida.

Sala das Sessões, em 07 de julho de 2004

HENRIQUE PINHEIRO TORRES