



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De <u>03 / 03 /2005</u>
<i>(Assinatura)</i>
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13051.000127/99-24

Recurso nº : 122.963

Acórdão nº : 202-15.690

Recorrente : COOPERATIVA DOS SUINOCULTORES DE ENCANTADO LTDA.

Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

MEMORANDUM  
COM: ...  
BRAZ... 23/08/04  
S. Hanauer

#### IPI. CRÉDITO PRESUMIDO.

Insumos adquiridos de não contribuintes (pessoas físicas e cooperativas). Incabível o resarcimento 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 das contribuições ao PIS e a 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.

Sala das Sessões, em 07 de julho de 2004

*Henrique Pinheiro Torres*  
Henrique Pinheiro Torres  
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Jorge Freire e Nayra Bastos Manatta.

Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Dalton Cesar Cordeiro de Miranda e Raimar da Silva Aguiar.

cl opr



Processo nº : 13051.000127/99-24  
Recurso nº : 122.963  
Acórdão nº : 202-15.690

23/08/04  
S Mançana

Recorrente : COOPERATIVA DOS SUINOCULTORES DE ENCANTADO LTDA.

## RELATÓRIO

Por bem relatar, transcrevo o relatório do Acórdão DRJ/POA nº 1.904, de 20 de dezembro de 2002, fls. 360/364:

*"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 1º trimestre 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. 323/324), após a realização de auditoria, onde foi constatado que o contribuinte computou, no custo dos insumos, as aquisições de pessoas físicas e cooperativas, o que não foi aceito, conforme exposto no relatório da fiscalização (fls. 319/321).*

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 às aquisições deste ou daquele fornecedor, não excluindo as aquisições de pessoas físicas e cooperativas, e também não exclui as aquisições isentas na última etapa de comercialização;*
- d) *embora seja intitulado de crédito presumido de IPI, o benefício visa desonerar completamente os produtos nacionais do custo das contribuições para o PIS e Cofins, agregados ao longo da cadeia de comercialização, antes de chegar-se ao produto final durante o que pressupõe, tão-somente, a incidência destas contribuições sobre as aquisições de insumos;*
- e) *ressalta que a lei abstratamente considerou que em média seriam duas etapas de circulação para chegar-se ao produto final, daí a fixação do percentual de 5,37%;*
- f) *finalizando, cita jurisprudência do 2º Conselho de Contribuintes que ampara o seu entendimento."*



Processo nº : 13051.000127/99-24  
Recurso nº : 122.963  
Acórdão nº : 202-15.690

23 08 04  
*Branco*

VISTO

Os membros da Terceira Turma de Julgamento acordaram, por unanimidade de votos, em indeferir a solicitação e manter o despacho decisório de fls. 323/324, que indeferiu o pedido de resarcimento de créditos de fl. 1. A decisão de primeiro grau encontra-se resumida nos termos da ementa de fl. 360:

*"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

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

*Ementa: CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AQUISIÇÕES DE COOPERATIVAS. Excluem-se da base de cálculo do crédito presumido os valores das aquisições de insumos de cooperativas, e pessoas físicas produtores rurais, não-contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins, por falta de previsão legal que autorize a inclusão.*

*Solicitação Indeferida".*

Insurgindo-se contra o julgado em epígrafe, a interessada interpôs Recurso Voluntário, fls. 366/376, no qual argumentou existir a possibilidade legal de inclusão de insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas na base de cálculo do crédito presumido de IPI.

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 integravam o demonstrativo das aquisições;
- b) como são eles efetivamente utilizados no processo produtivo da requerente; e
- c) se eles integravam fisicamente o produto final e, em caso negativo, como eram 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, carne de ave mecanicamente separada, condimentos e pele congelada de suíno, bem como insumos para ração, tais como milho em grão, soja, trigo superior granel, trigo granel trigo superior granel, farelo de arroz e triticale granel; e
- b) os suínos para abate, a carne de ave mecanicamente separada e a pele congelada de suíno 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



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13051.000127/99-24  
Recurso nº : 122.963  
Acórdão nº : 202-15.690

2º CC-MF  
Fl.

23 08/04  
Branca

rações destinadas à alimentação dos suínos, que, após completado o ciclo de engorda, se constituíam na matéria-prima principal dos produtos exportados.

É o relatório. //



Processo nº : 13051.000127/99-24  
Recurso nº : 122.963  
Acórdão nº : 202-15.690

23.08.04  
Branca

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
HENRIQUE PINHEIRO TORRES

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI referente a insumos adquiridos pela reclamante de pessoas físicas e cooperativas que foi indeferido pela decisão *a quo*, sob o argumento de que não há previsão legal para se incluir na base de cálculo do crédito presumido os insumos adquiridos de não contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins. A reclamante insurge-se contra o indeferimento de seu pleito, alegando, em síntese, que a lei concessiva do crédito presumido teria preconizado que na base de cálculo desse crédito presumido deveria ser computado o valor total das aquisições de matéria-prima, produtos intermediário e material de embalagem, sem qualquer restrição ou exclusão.

Essa matéria, longe de estar apascentada, tem gerado acirrados debates na doutrina e na jurisprudência. No Segundo Conselho de Contribuintes, ora prevalece a posição da Receita Federal, ora a dos contribuintes, dependendo da composição do colegiado.

A meu sentir, a posição mais consentânea com a norma legal é aquela pela exclusão de insumos adquiridos de não contribuintes no cômputo da base de cálculo do crédito presumido, 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 tem 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, citam-se os Acórdãos nºs 202-12.551 e 202-15.635, proferidos nesta Câmara.

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.

Por outro lado, ainda que se admitisse a inclusão do cálculo do crédito presumido dos valores das aquisições de insumos adquiridos de não contribuintes, pessoas físicas e cooperativas, ainda assim, no caso em análise, diversos produtos constantes dos demonstrativos apresentados pela reclamante não poderiam compor o rol das compras incentivadas, pois não são



Processo nº : 13051.000127/99-24  
Recurso nº : 122.963  
Acórdão nº : 202-15.690

23 08/04  
Exonera

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 trigo superior granel, farelo de arroz e triticale 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 fornecidas não pode ser considerada como matéria-prima ou produto intermediário. Menos ainda os componentes dessa ração.

Esclareça-se que não se poderia incluir na base de cálculo desse benefício, os valores pertinentes aos insumos utilizados na fabricação da ração fornecidas 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 neles utilizada. Veja-se que, no caso em análise, poderia haver direito a crédito se o produto



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

Processo nº : 13051.000127/99-24

Recurso nº : 122.963

Acórdão nº : 202-15.690

23 08/04  
S. H. Pinheiros  
VISTO

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 constitui-se em verdadeiro ônus processual, porquanto, embora o ato seja instituído em seu favor, não o sendo praticado no tempo certo, surge para a parte consequências gravosas, dentre elas a perda do direito de o 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