



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 13052.000203/99-19
Recurso nº 232.307 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-01.475 – 3ª Turma
Sessão de 31 de maio de 2011
Matéria IPI - Ressarcimento
Recorrente Companhia Minuano de Alimentos
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/1997 a 31/12/1997

IPI. RESSARCIMENTO. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ECOMENDA

Não há previsão legal de inclusão na base de cálculo do crédito presumido dos valores relativos aos insumos utilizados na fabricação de ração entregue aos criadores para a alimentação das aves, vez que o produto exportado não são os galináceos vivos, mas frangos abatidos, para os quais a ração não é matéria-prima, produto intermediário, ou material de embalagem.

IPICRÉDITO PRESUMIDO DE IPI - ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. POSSIBILIDADE.

As decisões do Superior Tribunal de Justiça, em sede recursos repetitivos, por força do art. 62-A do Regimento Interno do CARF, devem ser observadas no Julgamento deste Tribunal Administrativo.

É devida a atualização monetária, com base na Selic, desde o protocolo do pedido até o efetivo ressarcimento do crédito (recebimento em espécie ou compensação com outros tributos).

Recurso Especial do Sujeito Passivo Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso especial quanto à aplicação da correção monetária com base na taxa Selic sobre os valores correspondentes ao ressarcimento de créditos incentivados de IPI.

(assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Relator.

EDITADO EM: 20/06/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Rodrigo Cardozo Miranda, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Marcos Tranchesi Ortiz, Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente).

Relatório

Adotaremos o relatório do AFRFB relator na DRJ, com as alterações necessárias.

Trata-se de Recurso Especial Interposto tempestivamente pelo sujeito passivo contra Acórdão proferido pelo Segundo Conselho de Contribuintes, que negou o recurso Voluntário, por maioria de votos.

Recurso Especial às fls. 216 a 240.

Despacho de admissibilidade às fls. 282 a 287.

Contra-razões às fls. 289 a 298 e 331 a 335.

Despacho referente ao pedido de reexame às fls. 320 a 326.

A contribuinte em epígrafe teve indeferido parcialmente seu pedido de ressarcimento de créditos presumidos do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, como ressarcimento das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, sob o argumento de que utilizou matéria-prima (galos e galinhas) que foi produzida por outros estabelecimentos de sua empresa, e/ou por meio do sistema de integração, onde forneceu aos criadores todos os insumos para sua obtenção e que sob tais matérias-primas não há previsão legal para usufruir do benefício, conforme constou da decisão nº 197/99, que se encontra às fls. 150 a 152.

Inconformada, a contribuinte apresentou a manifestação que se encontra às fls. 154 a 160, na qual constam seus argumentos, que podem ser assim resumidos:

1. O crédito presumido que pleiteia encontra amparo na Lei nº 9.393, de 1996, estando equivocada a decisão de negar-lhe parte do pedido, pois o valor computado como matéria-prima é o valor dos insumos adquiridos no mercado interno para empregar na produção dos animais usados como matéria-prima, sobre os quais, em grande parte, houve a incidência das contribuições do PIS e da Cofins.
2. Mesmo que sobre os citados insumos não houvesse a incidência das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, o crédito fiscal é direito da

requerente, visto que a lei, ao atribuir o percentual de 5,37%, afastou tal exigência ao optar por uma média de incidências das exações.

3. Cita decisões administrativas do Segundo Conselho de Contribuintes em casos análogos, que são favoráveis ao seu entendimento.

Requer a declaração do seu direito ao crédito pleiteado e que seja determinado o processamento da restituição nos valores demonstrados, devidamente atualizados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele conheço.

De início, cumpre aqui esclarecer que os produtos exportados pelo interessado não são frangos vivos, mas sim animais abatidos, bem como a carne e derivados destes, congelados, preparados e embalados.

Portanto, o processo de produção industrial executado inicia com o abate do animal e não com a sua criação, sendo relevante frisar que este não é o produto industrializado exportado, mas sim a matéria-prima empregada para a industrialização dos produtos exportados.

Ressalte-se que o interessado não exporta insumos para a fabricação de ração, cama de frango, milho, soja, farelo de soja, sorgo, medicamentos e outros insumos normalmente empregados na atividade de criação de animais. Estes insumos, certamente estão incluídos no custo dos animais abatidos, porém não são admissíveis no cálculo isolado do benefício em questão, por não se constituírem, por si só, em matérias-primas dos produtos exportados.

Tema análogo já foi decidido neste mesmo sentido pelo 2º Conselho de Contribuintes, que proferiu os acórdãos 202-15014, 202-15015, 202-15018 e 202-15020, todos datados de 13/08/2003, dos quais transcrevemos a seguir a ementa:

“Ementa: IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS UTILIZADOS NA FABRICAÇÃO DE RAÇÃO. Não é lícito incluir na base de cálculo do crédito presumido os valores pertinentes aos insumos utilizados na fabricação de ração entregue aos criadores para alimentação das aves, vez que o produto final exportado não são os galináceos vivos, mas frangos abatidos, para os quais a ração não é matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem. ...”

Quanto aos gastos com lenha, energia elétrica e combustíveis, impende consignar que a legislação que rege a matéria para o efeito de cálculo do crédito presumido não se refere a insumos genericamente utilizados na produção, mas especificamente à matéria-prima, ao produto intermediário e ao material de embalagem. Logo, para se considerar que tais gastos ensejam o direito ao crédito presumido, estes terão que se enquadrar em algum daqueles insumos citados.

O parágrafo único do art. 3º da Lei nº 9.363, de 1996, assim dispõe:

“Art. 3º -

*Parágrafo único - Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do Imposto de Renda e do **Imposto sobre Produtos Industrializados** para o estabelecimento, respectivamente, dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, **matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem.**”*(Grifou-se)

Por sua vez, a Portaria MF nº 38 e a IN SRF nº 23, ambas de 1997, que regulamentam os dispositivos da Lei 9.363, de 1996, preceituam de modo expresso, 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”*.

Sendo assim, nos termos do disposto no parágrafo único retro, para efeito de crédito do imposto, o Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23 de dezembro de 1982 – RIPI/82, no inciso I do seu art. 82, esclarece que se incluem no conceito de matéria-prima e produto intermediário os bens que, embora não se integrando ao novo produto, sejam consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos no ativo permanente.

A propósito, o Parecer Normativo CST nº 65, de 06/11/1979, publicado no Diário Oficial da União na mesma data, 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, repetida “ipsis 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.

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. 8ª):

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.

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 estatuido, 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 acepção, 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 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, já se tinha o Parecer Normativo nº 181, de 23/10/1974, que dispunha no seu item 13:

"13 - Por outro lado, ressalvados os casos de incentivos expressamente previstos em lei, não geram direito ao crédito do imposto os produtos incorporados às instalações industriais, as partes, peças e acessórios de máquinas equipamentos e ferramentas, mesmo que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de industrialização, bem como os produtos empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos, inclusive lubrificantes e combustíveis necessários ao seu acionamento. Entre outros, são produtos dessa natureza: limas, rebolos, lâmina de serra, mandris, brocas, tijolos refratários usados em fornos de fusão de metais, tintas e lubrificantes empregados na manutenção de máquinas e equipamentos etc."

Assim sendo, nos termos dos Pareceres retro citados e em consonância com o inciso I do art. 82 do RIPI/1982, geram direito ao crédito, além das matérias-primas, produtos intermediários "stricto-sensu" e material de embalagem que se integram ao produto final,

quaisquer outros bens – desde que não contabilizados pela contribuinte em seu ativo permanente – que se consumam por decorrência de um **contato físico**, ou melhor dizendo, que sofram, em função de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, ou vice-versa, proveniente de ação **exercida diretamente** pelo bem em industrialização, alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, restando definitivamente excluídos aqueles que não se integrem nem sejam consumidos na operação de industrialização. Deste modo, excluem-se os produtos relacionados pela fiscalização.

Atualização do ressarcimento pela selic.

A outra matéria devolvida ao Colegiado cinge-se à questão da aplicação da Selic sobre os créditos presumidos de IPI a ressarcir.

Esse tema tem sido objeto de acirrados debates no CARF, ora prevalecendo a posição contrária da Fazenda Nacional ora a dos contribuintes, dependendo da composição das Turmas de Julgamento.

Todavia, com a alteração regimental, que acrescentou o art. 62-A ao Regimento Interno do Carf, as decisões do Superior Tribunal de Justiça, em sede recursos repetitivos devem ser observados no Julgamento deste Tribunal Administrativo. Assim, se a matéria foi julgada pelo STJ, em sede de recurso repetitivo, a decisão de lá deve ser adotada aqui, independentemente de convicções pessoais dos julgadores.

Essa é justamente a hipótese dos autos, em que o STJ, em sede de recurso repetitivo versando sobre matéria idêntica à do recurso ora sob exame, decidiu¹ que,

A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito de IPI (decorrente da aplicação do princípio constitucional da não-cumulatividade), descaracteriza referido crédito como escritural (assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil), exsurto legítima a incidência de correção monetária, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco (Aplicação analógica do precedente da Primeira Seção submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 1035847/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 24.06.2009, DJe 03.08.2009).

Com essas considerações, em que pese a minha discordância quanto ao tratamento da matéria pelo STJ, por força regimental, curvo-me a decisão do STJ, e passo a admitir a incidência da Selic, desde o protocolo do pedido até o efetivo ressarcimento (recebimento em espécie ou compensação com outros tributos).

Em face do exposto, voto pelo provimento parcial do recurso especial interposto pelo sujeito passivo.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Relator

¹ AgRg no AgRg no REsp 1088292 / RS

AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL
2008/0204771-7

Processo nº 13052.000203/99-19
Acórdão nº **9303-01.475**

CSRF-T3
Fl. 344
