



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13054.000379/2001-63
Recurso nº : 124.489
Acórdão nº : 203-10.442

MF-Segundo Conselho de Contribuintes Publicado no Diário Oficial da União de 12 / 03 / 07 Rubrica
--

Recorrente : PINCÊIS ATLAS S/A
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/96. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. INCLUSÃO. Por compor o custo dos insumos, o valor da industrialização por encomenda é computado na base de cálculo do crédito presumido do IPI instituído pela Lei nº 9.363/96, desde que tal industrialização seja realizada por pessoa jurídica contribuinte do PIS e COFINS e o produto beneficiado seja novamente industrializado pelo exportador.

PRODUTOS NÃO CLASSIFICADOS COMO INSUMOS PELO PN CST Nº 65/79. ENERGIA ELÉTRICA. EXCLUSÃO NO CÁLCULO DO INCENTIVO. Incluem-se entre os insumos para fins de crédito do IPI os produtos não compreendidos entre os bens do ativo permanente que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos, desgastados ou alterados no processo de industrialização, em função de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre aquele. Produtos outros, não classificados como insumos segundo o Parecer Normativo CST nº 65/79, incluindo a energia elétrica utilizada como força motriz no processo produtivo, não podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário para os fins do cálculo do crédito presumido estabelecido pela Lei nº 9.363/96, devendo os valores correspondentes ser excluídos no cálculo do benefício.

RECEITA DE EXPORTAÇÃO. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS E NÃO INDUSTRIALIZADAS. EXCLUSÃO. As mercadorias adquiridas de terceiros, quando exportadas sem qualquer industrialização no estabelecimento exportador, não dão direito ao crédito presumido instituído do IPI pela Lei nº 9.363/96, devendo ser excluídas no cálculo do percentual entre a receita de exportação e a receita operacional bruta.

DEVOLUÇÃO DE COMPRAS. EXCLUSÃO. Em obediência à legislação do IPI, os valores das devoluções de insumos adquiridos são excluídos da base de cálculo do incentivo.

PRODUTOS NÃO ACABADOS OU ACABADOS, MAS NÃO VENDIDOS. INSUMOS EMPREGADOS. EXCLUSÃO. Exclui-se da base de cálculo do incentivo, no último trimestre de cada ano, o valor das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados na produção de produtos não acabados ou acabados e não vendidos.

MINISTÉRIO DA FAZENDA 2º Conselho de Contribuintes CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 25/04/06 VISTO
--



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13054.000379/2001-63
Recurso nº : 124.489
Acórdão nº : 203-10.442

SUSPENSÃO DO INCENTIVO. PRODUTOS NÃO ACABADOS OU ACABADOS, MAS NÃO VENDIDOS. INSUMOS EMPREGADOS. PERÍODO DE APURAÇÃO MARÇO DE 1999. EXCLUSÃO. REINÍCIO DO INCENTIVO. ANO 2000. VALOR DOS INSUMOS EXCLUÍDOS. NÃO ADIÇÃO. Exclui-se da base de cálculo do incentivo, no mês de março de 1999, o valor das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados na produção de produtos não acabados ou acabados e não vendidos, sendo que após a suspensão do incentivo, com reinício em janeiro de 2000, não cabe adicionar aquele valor excluído.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **PINCÉIS ATLAS S/A.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **I) por maioria de votos: a) em negar provimento ao recurso quanto à inclusão da energia elétrica na base de cálculo do crédito presumido.** Vencido o Conselheiro Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva; **b) em dar provimento ao recurso quanto à industrialização por encomenda.** Vencidos os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto e Antonio Bezerra Neto; **II) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso quanto às demais matérias.** O Conselheiro Cesar Piantavigna apresentará declaração de voto. Esteve presente ao julgamento a Drª Denise da Silveira Peres de Aquino.

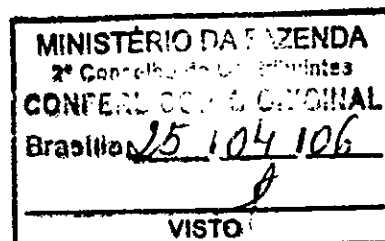
Sala das Sessões, em 19 de outubro de 2005.

Antonio Bezerra Neto
Presidente


Emanuel Carlos Dantas de Assis
Relator

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, Sílvia de Brito Oliveira e Valdemar Ludvig.

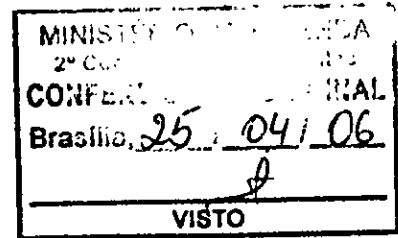
Eaal/Inp





Processo nº : 13054.000379/2001-63
Recurso nº : 124.489
Acórdão nº : 203-10.442

Recorrente : PINCÉIS ATLAS S/A



RELATÓRIO

Trata-se do Pedido de Ressarcimento de fl. 01, relativo ao crédito presumido de IPI instituído pela Lei nº 9.363/96, períodos 1º trimestre de 1999, 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 2000 e 1º trimestre de 2001, no valor total de R\$ 196.850,35, conforme discriminado à fl. 07. Para utilização dos créditos foi protocolizado o Pedido de Compensação de fl. 02.

Por bem resumir o que consta dos autos, reproduzo o relatório da primeira instância (fls. 842/845, vol. III):

1.1 – O Parecer DRF/NHO/Sacat nº 261/2002, juntado aos autos às fls. 794/803, concluiu que o requerente não teria direito ao ressarcimento, nos períodos em referência, do valor pleiteado, pelos seguintes motivos: 1) inclusão indevida, no cálculo do benefício, do valor de industrialização efetuada por outras empresas, CFOP 1.13 e 2.13; 2); inclusão indevida no cálculo do benefício, como insumos, dos gastos com energia elétrica que não preenche as condições da lei. Também incluiu na receita de exportação o produto das vendas de mercadorias adquiridas de terceiros.

1.2 – Além disso, não considerou as devoluções de compras, como também não efetuou a apropriação proporcional do ICMS nas devoluções, nas compras totais e na relação entre o consumo e as compras; utilizou critérios diferentes para apurar os "custos dos insumos", sendo de jan/99 a dez/2000, em Despesas Industriais, e de jan/2001 em diante em Custos a Apropriar em Despesas Comerciais; os valores dos acréscimos no mês (de referência) do valor excluído no ano anterior, linha 14 do DCP, estão discriminados no demonstrativo de fl. 796/797, onde os Custos Excluídos e as Saídas não Aplicadas na Produção foram alteradas de acordo com as normas de regência (Portaria MF 38/97, IN 23/97, IN nº 103/97 e 21/97).

1.3 – Refeitos os cálculos para cada um dos períodos solicitados, a verificação fiscal concluiu pelo direito ao ressarcimento apenas de R\$ 152.771,05 (fl. 802), valor esse reconhecido e autorizado pelo Despacho Decisório da Sra. Delegada, de fl. 804, com ciência em 6/12/2002, na mesma folha.

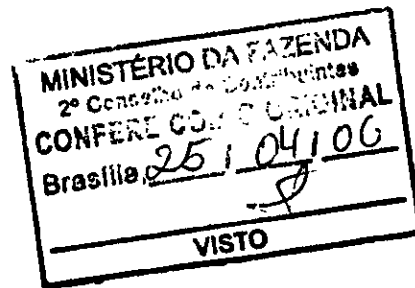
2. Irresignado com o indeferimento parcial do seu pedido de ressarcimento, como relatado acima, o requerente manifesta sua inconformidade, pela impugnação, de fls. 805/829, subscrita pelo seu procurador, mandado à fl. 831, no devido prazo, relatando o parecer fiscal e se fixando, inicialmente, na glosa de três itens a) a industrialização efetuada por outras empresas, b) a aquisição de energia elétrica para fins industriais (CFOP 1.42), c) a glosa, na receita de exportação, das vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros (CFOP 7.12), nos termos do relatório sintetizado abaixo.

2.1 - Alega que o crédito presumido de IPI, autorizado pela Lei n.º 9.363, de 13 de dezembro de 1996, tem o escopo de ressarcir o montante pago a título de PIS/Cofins na aquisição de insumos empregados industrialização de produtos exportados, aí incluído tudo aquilo que se emprega na produção, integrando-se ao produto final ou sendo consumido durante o processo; que o legislador não determinou a exclusão de nenhuma



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13054.000379/2001-63
Recurso nº : 124.489
Acórdão nº : 203-10.442



espécie de insumo no cálculo; que as Instruções Normativas são normas complementares e não podem modificar o texto legal; transcreve partes de decisões do 2º Conselho de Contribuintes (não Conselho Federal de Contribuintes, como cita a defesa) nos recursos n.ºs. 110146, 115094, 117342 e 116859, em defesa de sua tese, sem indicar os respectivos acórdãos, arrematando no sentido de que não pode prosperar o afastamento pelo Fiscal do montante de aquisições de energia elétrica e a industrialização por encomenda.

2.2 – Prossegue (fl. 816) combatendo a glosa dos valores pagos a terceiros para beneficiamento de seus insumos sob encomenda, explica o funcionamento desta modalidade de industrialização, bem como as definições de industrialização, segundo o art. 4º do Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998 (RIPI/98); fala das vantagens desta modalidade em relação à aquisição direta de insumos já acabados, cujo preço seria, notoriamente, maior; que a operação por encomenda sofre a incidência do PIS/Cofins, o que justifica a sua recuperação; que a cobrança de IPI na remessa e no retorno do insumo beneficiado, para que seja admitido o custo no cálculo é totalmente desprovida de fundamento legal, enquanto que a suspensão do imposto, na referida operação, não é condição excludente da base de cálculo do crédito presumido.

2.3 – Prossequindo, a defesa volta a abordar a glosa dos gastos com energia elétrica, invocando o art. 147, I do RIPI/98, que admite o crédito daqueles insumos que, mesmo não se integrando ao produto final, se consomem no processo de industrialização e que a energia elétrica se consome por inteiro na alimentação do maquinário e reveste de elemento essencial no processo produtivo, e assim, a energia elétrica tem o mesmo caráter de insumo, trazendo à colação, em sua defesa, as decisões do 2º Conselho de Contribuintes prolatadas nos recursos n.ºs. 100167 e 110144, sem identificar os respectivos acórdãos (fls. 821/822).

2.4 – Quanto à glosa, na receita de exportação, do valor de mercadorias adquiridas de terceiros, alega que em momento algum a legislação menciona a obrigação de excluir os valores das vendas nestas condições; que a lei deve ser respeitada e foi isso que fez; que no seu balancete, a receita de exportação engloba tanto a exportação de seus produtos como as vendas de mercadorias adquiridas de terceiros, não havendo razão para a subtração dos valores das vendas destas mercadorias da receita de exportação.

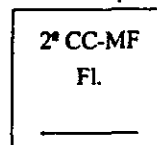
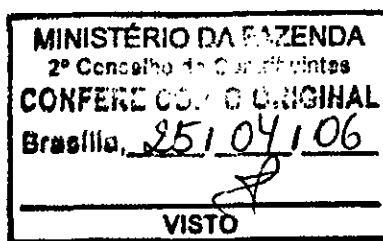
2.5 – No que refere às “devoluções de compras”, diz que retirou todos os dados do seu Balancete mensal, instrumento hábil, onde o custo dos insumos se apresenta sem o ICMS e, para que se chegue a um valor do ICMS é feito um percentual ponderado, que será aplicado sobre o custo dos insumos. Acrescenta que a conta do balancete em que consta o custo do insumo já está subtraído das devoluções, motivo que, a primeira vista, tem-se a impressão de que não houve a consideração das devoluções de compras, porque já foram subtraídas.

2.6 – Quanto às demais considerações apresentadas no Parecer do Fiscal (fl. 895): a) com relação à alteração dos critérios para apurar o custo dos insumos, de jan/99 a dez/2000, e de jan/2001 em diante, diz que o único motivo foi a mudança do sistema que gera o balancete; b) o valor excluído na linha 14 do DCP é diverso do informado (itens 08, 10 e 11 do Parecer do Fiscal) porque os valores de exclusão se dão através de um estudo aprofundado e que o método utilizado pelo Fiscal não é o método que realmente informa qual o valor que deverá ser excluído e, por este motivo o valor apresentado na linha 14 do DCP pela Manifestante é o correto; c) quanto ao item 04 do Parecer, o mesmo deve ser de imediato desconsiderado, por se tratar de visível engano do Fiscal;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13054.000379/2001-63
Recurso nº : 124.489
Acórdão nº : 203-10.442



d) quanto ao item 09 do Parecer, os custos excluídos e as saídas não aplicadas na produção, diz que o ente fazendário entende que deverá haver a exclusão em março/99 (pela suspensão do incentivo até dez/99) mas não considera a adição deste valor em jan/2000, e que, para que o cálculo seja justo e correto, a Manifestando não efetuou a exclusão em março/99 e nem a adição em jan/2000, igualando-se desta forma os efeitos.

2.7 – Pôr fim, sob o título de "Jurisprudência", transcreve, em sua defesa, parte da decisão do 2º Conselho de Contribuintes relativa ao recurso nº 112197, julgado em 20/3/2001, sem mencionar o acórdão respectivo, requer a reforma do despacho decisório e o reconhecimento do direito ao ressarcimento integral, pelos motivos expostos.

A DRJ, nos termos do Acórdão de fls. 840/850, indeferiu a manifestação de inconformidade, referendando a decisão do órgão de origem pelo ressarcimento parcial do valor pleiteado.

Aplicando o entendimento da Nota MF/SRF/COSIT/COTIP/DIPEX nº 312, de 3 de agosto de 1998, pergunta 2.7, e considerando-a norma complementar da legislação tributária, enquanto prática reiteradamente observada pelas autoridades administrativas (inciso III do art. 100 do CTN), interpretou que o custo do beneficiamento realizado por terceiros deve ser excluído do cálculo do Crédito Presumido do IPI. Aduz que, se a operação não foi tributada, é porque não foi incorporado insumo no beneficiamento encomendado, mas apenas serviços. E que serviços não estão compreendidos no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

Tratando da energia elétrica, reportou-se ao art. 147, I, do RIPI/98, e ao Parecer Normativo CST nº 65/79, e afirmou que se deve considerar no conceito de matérias-primas e produtos intermediários os bens que se consumirem em decorrência de um contato físico direto, ou de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação. Do exposto concluiu que os gastos com energia elétrica não podem ser computados no cálculo do benefício, mencionando neste sentido jurisprudência deste Segundo Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão CSRF/02-01.156, de 27/01/2003).

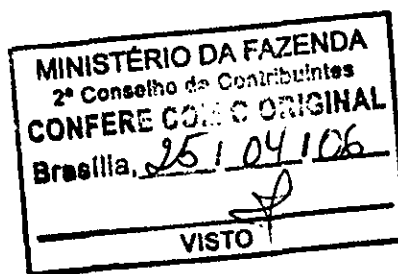
Quanto à receita de exportação de produtos adquiridos de terceiros, sem que tenham sofrido qualquer operação de industrialização pelo exportador, a DRJ também considerou não incluída no cálculo, por força do art. 1º da Lei nº 9.363/96. Afirma que segundo o referido artigo são duas as condições, para inclusão dos valores em questão: produzir e exportar, donde se conclui que não há espaço para inclusão das receitas produtos adquiridos não industrializados pelo exportador. A referendar tal interpretação, cita o Ato Declaratório Normativo nº 13, de 2 de setembro de 1998, editado pela então Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, a Instrução Normativa SRF nº 313, de 3 de abril de 2003, art. 17, § 1º, e jurisprudência deste Segundo Conselho de Contribuintes.

No tocante à exclusão das devoluções de compras, considerou que explicação da defesa, de que a conta dos insumos no balancete já está subtraída das devoluções, sem identificar nem quantificar os valores, não satisfaz. Informou que os valores para o cálculo são retirados do livro Registro de Apuração do IPI, onde consta o registro das devoluções (CFOP 5.31), como se vê, exemplificativamente, às fls. 31, 48, 51, 60, 63, 161, 164, 173 e 195.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13054.000379/2001-63
Recurso nº : 124.489
Acórdão nº : 203-10.442



Na parte final a decisão recorrida, tratando das demais irregularidades apontadas no Parecer do órgão de origem, a DRJ afirmou que:

- a fiscalização apenas registrou o fato de ter havido alteração dos critérios para apuração dos custos dos insumos (fl. 796, item 6), sem proceder a qualquer alteração no valor incentivo, por esse motivo;

- a explicação da defesa, na tentativa de justificar a divergência de valores excluídos na linha 14 do DCP, em dezembro/98 (item 2.6 "b" do relatório acima transcrito), não é suficiente para modificar os cálculos da Fiscalização (itens 8, 10 e 11 do Parecer DRF/NHO/Sacat nº 261/2002) que, com base nos dados do balancete do contribuinte, calculou a relação percentual entre os insumos adquiridos no mercado interno (R\$ 4.315.629,52) e o custo total dos produtos vendidos/CPV (17.454.561,77), igual a 24,7249%, quociente este aplicado sobre o valor dos produtos prontos e dos em elaboração (soma igual a R\$ 1.447.768,21), a resultar no valor de R\$ 357.959,24, excluído em dezembro/98 e incluído em janeiro/99. Ainda observou que eventual exclusão a maior ou menor, no fim de um período, seria inteiramente reparada pela inclusão da mesma importância no início do trimestre seguinte, sem prejuízo para o contribuinte;

- na contestação ao item 4 do Parecer (item 2.6 "c" do relatório), a defesa se limita a dizer que houve visível engano do Fiscal, sem maiores esclarecimentos. Ademais, o valor do consumo acumulado até agosto/2000 constante do DCP é superior ao registrado no demonstrativo do Parecer (fl. 801), fato que também altera o valor do ICMS;

- é correta a exclusão, no cálculo do benefício relativo a março/99, do valor dos insumos empregados em produtos prontos não vendidos e dos em elaboração, sem a inclusão da parcela excluída no 1º trimestre de 2000, porque os produtos gerados com aqueles insumos, excluídos em março/99, deram saídas durante a suspensão da vigência do benefício, num período em que inexistia o incentivo.

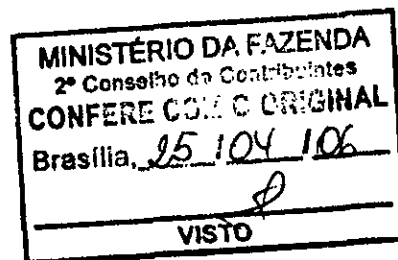
O Recurso Voluntário de fls. 856/878, tempestivo (fls. 853 e 856), insiste no ressarcimento integral do valor pleiteado, repetindo os exatos termos da manifestação de inconformidade e acrescentando jurisprudência administrativa, relativa à industrialização por encomenda (Acórdão nº 201-74.684, Recurso nº 108.034). Não refuta de forma analítica a decisão recorrida.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13054.000379/2001-63
Recurso nº : 124.489
Acórdão nº : 203-10.442



VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende às demais condições do Processo Administrativo Fiscal, pelo que dele conheço.

As matérias a tratar dizem respeito ao seguinte, adotando-se a mesma seqüência do Recurso: industrialização por encomenda; energia elétrica; mercadorias adquiridas de terceiros e não industrializadas pelo estabelecimento exportador; devolução de compras e apropriação proporcional do ICMS; outras considerações, dentre estas a questão da exclusão, em dezembro de 1998, março de 1999 e dezembro de 2000, do valor dos insumos utilizados na produção de produtos não acabados ou acabados e não vendidos, com inclusão (ou não), respectivamente em janeiro de 1999, janeiro de 2000 e janeiro de 2001.

Conforme demonstrado adiante, entendo assistir razão à recorrente quanto ao primeiro item, no qual cabe a reforma da decisão da primeira instância. Nos demais descabe reparos no entendimento da fiscalização e da DRJ.

INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA: INCLUSÃO NO CÁLCULO DO INCENTIVO, DESDE QUE A INDUSTRIALIZAÇÃO SEJA REALIZADA POR CONTRIBUINTE DO PIS E DA COFINS E O PRODUTO BENEFICIADO SOFRA NOVA INDUSTRIALIZAÇÃO REALIZADA PELO EXPORTADOR.

A fiscalização glosou os custos de beneficiamento de matérias-primas, realizado por outras empresas. Aplicou o entendimento da Nota MF/SRF/COSIT/COTIP/DIPEX no 312, de 3 de agosto de 1998, divulgada no Boletim Central nº 147/1998, que informa:

2.7) Encontra-se com habitualidade, casos em que a empresa produtora exportadora, remete matérias-primas de seu estoque para efetuar uma etapa produtiva em outra empresa. Por exemplo, o produtor exportador adquire couro semi-acabado e o envia a outra empresa (um curtume) para acabamento. Nesse processo, são agregados a essa matéria-prima diversos outros insumos, como produtos químicos, corantes, etc. O couro retorna modificado para o estabelecimento produtor exportador, acompanhado de nota fiscal indicando operação de beneficiamento. Pergunta-se, se o valor agregado, correspondente ao beneficiamento deve ser computado como aquisição de insumos (período de 1996) e como custos (a partir de 1997)? E, em caso de beneficiamento que não agregue outras matérias primas (exemplo, parte de calçado remetida para costura, colagem ou trançamento, acompanhada de todos os materiais necessários), o tratamento deve ser o mesmo?

R) No caso em que o encomendante remete os insumos com suspensão do IPI ao executor da encomenda (hipótese prevista no art. 36, incisos I e II do RIPI/82 correspondente ao art. 40, incisos VII e VIII do RIPI/98) e o executor da encomenda remete os produtos com suspensão, não há que se falar em inclusão do valor cobrado pelo encomendante na base de cálculo do crédito presumido. Porém, no caso em que o encomendante remete os insumos com tributação, e o industrializador por encomenda utiliza insumos próprios e, após a industrialização, remete os produtos tributados pelo IPI ao encomendante, o valor cobrado pelo realizador da industrialização ao



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13054.000379/2001-63
Recurso nº : 124.489
Acórdão nº : 203-10.442



2º CC-MF
Fl.

encomendante integra a base de cálculo do crédito presumido. O entendimento aplica-se tanto ao exercício de 1995, quanto aos posteriores.

A decisão recorrida, corroborando o entendimento da fiscalização, entendeu que se a operação não foi tributada é porque não houve inclusão de novos insumos, mas apenas de serviços. A recorrente, por outro lado, arguiu que a operação por encomenda sofre a incidência do PIS/Cofins, o que justifica a sua recuperação.

Para dar razão à recorrente, destaco dois aspectos: 1) o insumo industrializado por terceiro, após o retorno da empresa que o beneficia, passa por novo processo de industrialização, sendo utilizado pela recorrente como matéria-prima; 2) o beneficiamento é realizado por pessoa jurídica contribuinte do PIS e da COFINS.

Se após o retorno do encomendante (o estabelecimento industrial atuado) a exportação fosse realizada sem qualquer processo de industrialização, o exportador seria mero intermediário, não fazendo jus ao benefício. Assim como na aquisição de mercadorias de terceiros, seguida de exportação sem que sofram qualquer industrialização no estabelecimento exportador, descabe o benefício.

Por outro lado, se o beneficiamento fosse realizado por pessoas físicas, não contribuintes do PIS e COFINS, face à não incidência das duas Contribuições não caberia considerar o insumo no cálculo do crédito presumido.

Quanto à circunstância de suspensão (ou não) do IPI, por ocasião da remessa da matéria-prima a ser beneficiada por terceiro, considero-a irrelevante. Tal suspensão existe em função da legislação do imposto, que a permite, e de todo modo não descaracteriza o produto beneficiado como insumo da mercadoria final.

O que importa saber é se o insumo é caracterizado como tal na legislação do IPI, e não se houve incidência do imposto na operação de beneficiamento. Ainda que não tenha havido a tributação efetiva pelo IPI, em função da suspensão, o importante é que a matéria-prima beneficiada foi empregada como insumo na industrialização efetuada pelo exportador, e o beneficiamento foi realizado por pessoa jurídica, com incidência do PIS e COFINS.

A referendar de que o custo da industrialização por encomenda é computado na base de cálculo do crédito presumido do IPI, menciono os seguintes julgados desta Terceira Câmara:

Número do Recurso: 122920

Data da Ocorrência: 17/05/2005

Tipo da Decisão: ACÓRDÃO

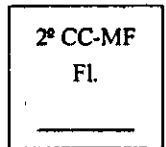
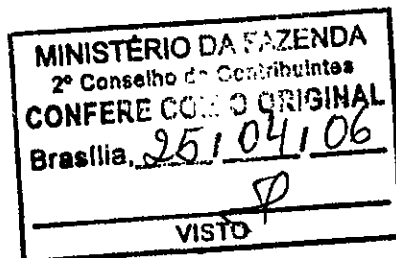
Número da Decisão: 203-10135

Sigla da Decisão: DPM - DADO PROVIMENTO POR MAIORIA

Texto da Decisão: Deu-se provimento ao recurso: I) por maioria de votos, quanto à inclusão na base de cálculo do Crédito Presumido de IPI do valor referente ao beneficiamento dos insumos efetuado por terceiros, com suspensão do imposto. Vencido o Conselheiro Antonio Bezerra Neto; II) por unanimidade de votos, quanto à inclusão, no cálculo do Crédito Presumido de IPI, da receita de exportação, de valores relativos a



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13054.000379/2001-63
Recurso nº : 124.489
Acórdão nº : 203-10.442

vendas a empresas comerciais exportadoras efetuadas antes de 23/11/1996. O Conselheiro Antonio Bezerra Neto apresentará declaração de voto.

Número do Recurso: 123830
Data da Ocorrência: 24/02/2005
Tipo da Decisão: ACÓRDÃO
Número da Decisão: 203-10026

Sigla da Decisão: NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: *Por unanimidade de votos: rejeitou-se a preliminar de nulidade; no mérito: I) em relação à base de cálculo do crédito presumido do IPI: a) por unanimidade de votos, reconheceu-se o direito ao crédito das despesas com industrialização por encomenda; b) pelo voto de qualidade, negou-se provimento, quanto às despesas com energia elétrica. Vencidos os Conselheiros César Piantavigna (relator), Maria Teresa Martínez López e Valdemar Ludvig e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva. Designado o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis; e III) por unanimidade de votos, negou-se provimento ao recurso, quanto às demais matérias.*

ENERGIA ELÉTRICA: EXCLUSÃO

No tocante aos dispêndios com a energia elétrica empregada no processo produtivo da recorrente, não compõem a base de cálculo do crédito presumido do IPI, nos termos da Lei nº 9.363/96.

Na forma do art. 3º, parágrafo único, da referida Lei, os conceitos de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem, cujos valores integram a base de cálculo do benefício, devem ser buscados na legislação do IPI. Esta nos informa, ao tratar dos créditos básicos do imposto, especialmente no art. 82, I, do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23/12/82 (RIPI/82), equivalente ao art. 147, I, do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 2.637, de 25/06/98 (RIPI/98), o seguinte:

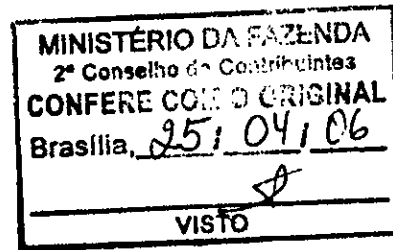
Art. 147. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

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 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;

O Parecer Normativo CST nº 65/79, tratando do art. 66, I, do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 83.263/79 (RIPI/79), equivalente aos arts. 82, I, do RIPI/82, e 147, I, do RIPI/98, assentou interpretação acerca dos créditos básicos do imposto, que continua válida até hoje. Segundo essa interpretação consolidada, geram direito ao crédito, além das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem que se integram ao produto final, quaisquer outros bens não contabilizados pelo contribuinte em seu ativo permanente que, em função de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo,



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13054.000379/2001-63
Recurso nº : 124.489
Acórdão nº : 203-10.442

forem consumidos no processo de industrialização, isto é, sofram alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas.

No sentido de que a energia elétrica utilizada como fonte de calor, de iluminação ou força motriz não se constitui em insumo para fins de créditos do IPI, pelo que não integra a base de cálculo do incentivo em tela, cabe destacar, ao lado das decisões já reportadas pela decisão recorrida, também a seguinte, desta feita da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Observe-se o texto, com negritos ausentes no original:

Número do Recurso: **201-116029**

Turma: **SEGUNDA TURMA**

Número do Processo: **10670.000787/98-30**

Tipo do Recurso: **RECURSO DO PROCURADOR**

Matéria: **RESSARCIMENTO DE IPI**

Recorrente: **FAZENDA NACIONAL**

Interessado(a): **RIMA INDUSTRIAL S/A**

Data da Sessão: **13/05/2003 09:30:00**

Relator(a): **Francisco Mauricio R. de Albuquerque Silva**

Acórdão: **CSRF/02-01.362**

Decisão: **DPM - DAR PROVIMENTO POR MAIORIA**

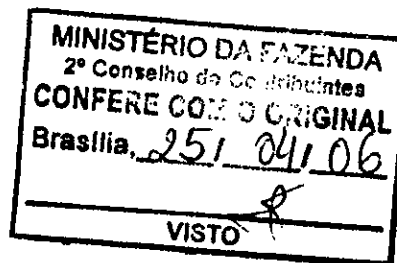
Texto da Decisão: **Por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Rogério Gustavo Dreyer, Francisco Mauricio R. de Albuquerque Silva (Relator) e Carlos Alberto Gonçalves Nunes. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Henrique Pinheiro Torres**

Ementa: **IPI – Crédito Presumido – I. Energia Elétrica – Para enquadramento no benefício, somente se caracterizam como matéria-prima e produto intermediário os insumos que se integram ao produto final, ou que, embora a ele não se integrando, sejam consumidos, em decorrência de ação direta sobre este, no processo de fabricação. A energia elétrica usada como força motriz ou fonte de calor ou de iluminação por não atuar diretamente sobre o produto em fabricação, não se enquadra nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.**



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13054.000379/2001-63
Recurso nº : 124.489
Acórdão nº : 203-10.442



2º CC-MF
Fl. _____

RECEITA DE EXPORTAÇÃO: EXCLUSÃO DAS MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS E NÃO INDUSTRIALIZADAS PELO EXPORTADOR

O valor da exportação de mercadorias adquiridas de terceiros, sem que tenham sofrido qualquer operação de industrialização pelo exportador, não pode ser incluído na receita de exportação do requerente em virtude do art. 1º da Lei nº 9.363/96, que se refere à empresa produtora e exportadora.

Observe-se a redação da Lei nº 9.363/96:

Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nº 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo. (negritos acrescentados).

Conforme o final do artigo acima transcrito, as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem que compõem a base de cálculo do incentivo são aquelas utilizadas no processo produtivo. Que processo produtivo? O de industrialização, conforme deixa claro o parágrafo único do art. 3º da Lei nº 9.363/96, ao informar que, subsidiariamente, a legislação do IPI será empregada para estabelecer o conceito de produção.

Este termo - "produção" -, empregado tão-somente no referido parágrafo e não repetido em qualquer outro trecho da Lei nº 9.363/96, é sinônimo de "processo produtivo." De quem? Da empresa produtora e exportadora. Daí o crédito presumido do IPI não beneficiar a empresa que apenas exporta, sem que antes submeta, ela própria, as mercadorias a algum processo de industrialização.

Nos termos do art. 2º da Lei nº 9.363/96, a base de cálculo do crédito presumido é igual ao valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, conceituados segundo a legislação do IPI, multiplicado pelo percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor (industrial) exportador. O valor do crédito presumido, então, será o equivalente a 5,37% da base de cálculo, tendo este fator sido obtido a partir da soma de 2% de COFINS mais 0,65% de PIS, com incidência dupla e *bis in idem* ($2 \times 2,65\% + 2,65\% \times 2,65 = 5,37\%$).

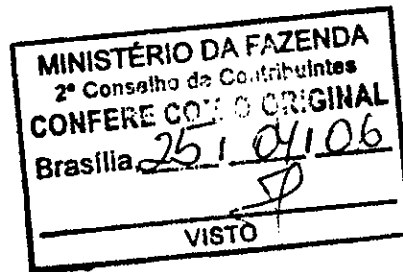
Como somente as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem empregados no processo de industrialização é que integram a base de cálculo do crédito presumido, conclui-se que os produtos não industrializados, bem assim os não tributados (NT) conforme a legislação do IPI, não fazem jus ao incentivo.

Em consonância com esta interpretação, o Parecer MF/SRF/COSIT/DITIP nº 139, de 22/04/96, já esclarecia, no seu subitem 4.11, o seguinte:

4.11. *O contribuinte produtor-exportador de produtos com alíquota zero ou isentos tem direito ao crédito, ainda que não tenha débito de IPI. Não tem direito ao crédito presumido o exportador de produtos não tributados pelo IPI (produtos NT), isto é, produtos que não são industrializados, pois neste caso ele não é contribuinte do IPI.*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13054.000379/2001-63
Recurso nº : 124.489
Acórdão nº : 203-10.442

Neste ponto o referido Parecer interpretou da melhor forma a legislação do crédito presumido, tendo esclarecido a questão relativa aos produtos NT. A Portaria MF nº 38, de 27/02/97, bem como a Instrução Normativa SRF nº 23, de 13/03/97, ao regulamentarem o incentivo, não tratam especificamente do tema. Apenas informam que farão jus ao incentivo a empresa produtora e exportadora de “mercadorias nacionais” (art. 2º da Portaria MF nº 38/97 e art. 2º da IN SRF nº 23/97), sem qualificar tais mercadorias como produtos industrializados. Somente no Ato Declaratório Normativo COSIT nº 13, de 02/09/98, é que o tema foi tratado de forma específica. Depois a Portaria MF nº 64, de 24/03/2003, e a IN SRF nº 313, de 03/04/2003, utilizaram, corretamente, a locução “produtos industrializados nacionais” (art. 2º destes dois últimos atos).

A meu ver os atos acima não inovaram na regulamentação do benefício em tela, tendo apenas procedido à melhor interpretação da Lei nº 9.363/96. Inclusive, é despidendo dispositivo legal determinando expressamente a exclusão dos valores das mercadorias não industrializadas ou não-tributadas no cálculo do benefício. Mesmo antes do ADN COSIT nº 13, de 02/09/98, da Portaria MF nº 64/2003 e da IN SRF nº 313/2003, e independentemente do Parecer MF/SRF/COSIT/DITIP nº 139, de 22/04/96, o crédito presumido, tal como estabelecido pela Lei nº 9.363/93, não comportava a inclusão das mercadorias não industrializadas ou NT em sua base de cálculo. Estendo seja esta a *mens legis*, confirmada pela jurisprudência deste tribunal administrativo, que também se posiciona no mesmo sentido, conforme a ementa abaixo:

Número do Recurso: 108410

Câmara: TERCEIRA CÂMARA

Número do Processo: 13869.000125/97-31

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IPI

Recorrente: CURTUME MONTE APRAZIVEL LTDA

Recorrida/Interessado: DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

Data da Sessão: 15/03/2000 14:30:00

Relator: Renato Scalco Isquierdo

Decisão: ACÓRDÃO 203-06437

Resultado: NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

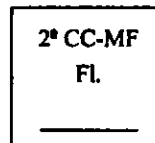
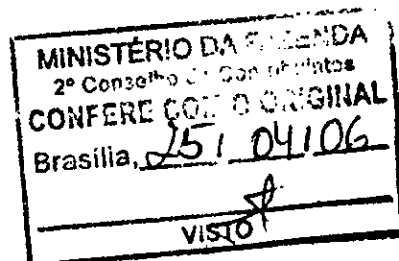
Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, negou-se provimento ao recurso.

Ementa: IPI - CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO DE PIS E COFINS NAS EXPORTAÇÕES - REVENDA DE MERCADORIAS ADQUIRIDAS NO MERCADO INTERNO. Não se incluem entre as receitas de exportação, para efeito de cálculo do crédito presumido de que trata a Lei nº 9.363/96, as receitas obtidas com a exportação de mercadorias adquiridas no mercado interno e que não tenham sofrido qualquer processo de industrialização na empresa exportadora. Irrelevante, para esse fim, que a empresa exportadora tenha efetuado processo de industrialização, antes da aquisição das mercadorias, por encomenda da empresa fornecedora. Recurso negado.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13054.000379/2001-63
Recurso nº : 124.489
Acórdão nº : 203-10.442



DEVOLUÇÃO DE COMPRAS: EXCLUSÃO

Quanto aos valores das devoluções de compras, é indubitável que devam ser excluídos da soma das aquisições.

Conforme a legislação do IPI as devoluções das compras são excluídas na escrita fiscal, sendo o crédito respectivo estornado. Assim como nas vendas o recebimento de mercadorias devolvidas pelos clientes adquirentes também permite a exclusão do IPI debitado.

Quanto aos valores do ICMS, calculados de acordo com o art. 3º da IN SRF nº 103/97, continuaram sendo incluídos nos custos que serviram de base de cálculo para o incentivo, sendo que as correções efetuadas pela fiscalização não foram impugnadas expressamente pela recorrente.

VALORES DE INSUMOS EMPREGADOS EM PRODUTOS NÃO ACABADOS OU ACABADOS, MAS NÃO VENDIDOS, E DE EXPORTAÇÕES DEVOLVIDAS: EXCLUSÃO NO FINAL DE CADA ANO E INCLUSÃO NO INÍCIO DO SEGUINTE, E EXCLUSÃO EM MARÇO DE 1999, NO INÍCIO DA SUSPENSÃO DO INCENTIVO, SEM ADIÇÃO EM JANEIRO DE 2000, NO REINÍCIO.

Como se sabe, a receita de exportação compõe a base de cálculo do incentivo: o seu valor, dividido pela receita operacional bruta do produtor exportador, é multiplicado pelo total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, de modo a se obter a base de cálculo do incentivo, tudo conforme o art. 2º da Lei nº 9.363/96. Como em tal receita não estão inclusos os produtos não vendidos (estejam já acabados ou não, de todo modo ainda continuam no estoque do estabelecimento industrial, não tendo sido exportados), os insumos neles empregados devem ser excluídos. Do contrário ter-se-ia uma base de cálculo majorada, a crescer indevidamente o benefício, na proporção dos insumos empregados em produtos ainda não exportados.

A Portaria MF nº 38, de 27/02/97, no que determina no seu art. 3º, § 3º, a exclusão, no último trimestre em que houver efetuado exportação, ou no último trimestre de cada ano, do valor das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem utilizados na produção de produtos não acabados e dos produtos acabados mas não vendidos (referido comando está repetido no art. 3º, § 3º, da IN SRF nº 23, de 13/03/97), interpreta com perfeição a Lei nº 9.363/96.

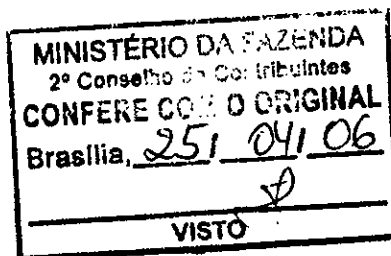
Assim, o procedimento adotado pela fiscalização apresenta-se correto, pelo que não pode ser acatada a argumentação genérica e desprovida de provas contida no Recurso, no sentido de que os valores de exclusão são obtidos através de um "estudo aprofundado" e de que o método utilizado pelo fiscal não informa realmente o valor da exclusão (fl. 876).

Quanto aos meses imediatamente antes e após a suspensão do benefício - determinada pelo art. 12 da MP nº 1.807-2, de 25/03/99, atual art. MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, para o período entre abril e dezembro de 1999 -, a recorrente nem excluiu, em março de 1999, nem adicionou, em janeiro de 2000, o valor dos insumos empregados em produtos não



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13054.000379/2001-63
Recurso nº : 124.489
Acórdão nº : 203-10.442



acabados e em produtos acabados, mas não vendidos, existentes no estoque de 31/03/99. Argúi simplesmente que assim o cálculo será justo e correto (fl. 877, ao final).

Todavia, e como já assentado pela DRJ, se em março de 1999 houve a interrupção do benefício é plenamente cabível a exclusão naquele mês. Por outro lado, como os insumos excluídos foram empregados em produtos industrializados com saídas durante a suspensão do benefício, não cabe a adição por ocasião do seu reinício, em janeiro de 2000. Daí apresentar-se correto, mais uma vez, o procedimento adotado pela Fiscalização.

DEMAIS CONSIDERAÇÕES

No tocante às demais alegações contidas no Recurso, nada cabe acrescentar à decisão recorrida, que se manifestou com clareza sobre elas e não foi refutada pela peça recursal: a alteração, por parte da empresa, nos critérios para apurar o custo dos insumos, apenas foi registrada pela fiscalização (fl. 796, item 6), sem maiores implicações no cálculo do incentivo; o apontado engano do Sr. Fiscal, no valor do ICMS proporcional ao consumo no mês de agosto de 2000, veio em benefício da requerente, já que na planilha de fl. 801 foi computado R\$ 71.924,19 (697.939,46 menos 626.015,27, respectivamente os valores na linha "ICMS cfe art. 3. IN 103/97 Proporc. Consumo"), em vez de R\$ 55.492,86, como informado à fl. 795.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, dou provimento parcial ao Recurso para incluir na base de cálculo do crédito presumido do IPI o custo com a industrialização por encomenda realizada por pessoa jurídica contribuinte do PIS e COFINS.

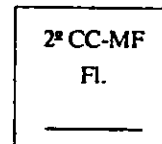
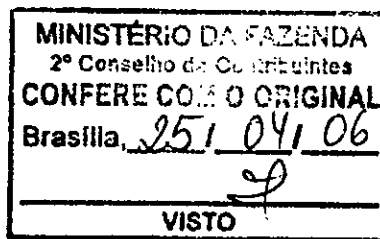
Sala de Sessões, em 19 de outubro de 2005.


EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13054.000379/2001-63
Recurso nº : 124.489
Acórdão nº : 203-10.442



DECLARAÇÃO DE VOTO DO CONSELHEIRO CESAR PIANTAVIGNA

Penso que o cômputo de juros ao ressarcimento buscado pela Recorrente independe de pedido expresse, haja vista tratar-se de acessório que inexoravelmente se impõe na hipótese de acolhimento do pleito principal.

Nesse sentido o artigo 297, do CPC, preceitua que:

“Artigo 293. Os pedidos são interpretados restritivamente, compreendendo-se, entretanto, no principal os juros legais.”
(grifei)

O Colendo STJ, interpretando tal dispositivo legal, promove a inclusão de juros na condenação judicial, independentemente de requerimento da parte beneficiada pelo provimento. A respeito o seguinte aresto:

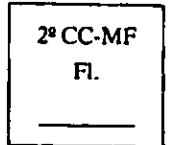
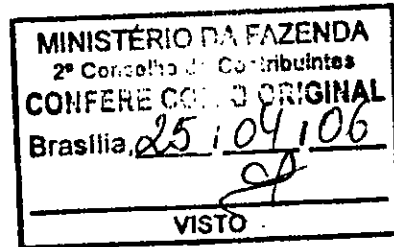
“PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO. SERVIDOR PÚBLICO. REVISÃO DE PENSÃO POR MORTE. JUROS DE MORA. INCLUSÃO NA LIQUIDAÇÃO. POSSIBILIDADE. PEDIDO EXPRESSO. DESNECESSIDADE. OFENSA À COISA JULGADA. NÃO-OCORRÊNCIA. ART. 293 DO CPC. FIXAÇÃO DO MONTANTE. APLICAÇÃO DO DL N.º 2.322/87. PERCENTUAL. 12% AO ANO. 1. Os juros legais devem ser considerados incluídos na condenação, independentemente de pedido expresse ou de estarem consignados na sentença, pelo que sua inclusão na liquidação do título judicial não constitui ofensa ao instituto da coisa julgada. 2. Sobre as parcelas de natureza eminentemente alimentar, devidas aos servidores públicos, devem incidir os juros moratórios no percentual de 12% ao ano, nos termos do art. 3º, do Decreto-Lei n.º 2.322/87. 3. Precedentes do STJ. 4. Agravo regimental desprovido.”
(AgRg no REsp 588280/RS, Rel. Ministra LAURITA VAZ, QUINTA TURMA, julgado em 23/03/2004, DJ 03/05/2004 p. 208)

Calha assinalar, outrossim, que o referido Pretório também firmou jurisprudência entendendo que a resistência do Fisco ao reconhecimento de crédito do contribuinte implica em fato hábil a justificar a contagem da Selic no interstício demarcado pela manifestação da pretensão do interessado em obter o pronunciamento da Fazenda Pública a seu favor, e o dia em que, finalmente, seu direito é colocado em prática. O julgado transcrito abaixo demonstra o posicionamento da Corte:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13054.000379/2001-63
Recurso nº : 124.489
Acórdão nº : 203-10.442



“TRIBUTÁRIO. IPI. AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA ISENTA, NÃO TRIBUTADA OU SUJEITA À ALÍQUOTA ZERO. CRÉDITO. COMPENSAÇÃO. ART. 166 DO CTN. INAPLICABILIDADE. CRÉDITOS ESCRITURAIS. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA.

1. Falta de prequestionamento dos arts. 1º e 18 da Lei nº 1.533/51, e art. 11 da Lei nº 9.799/99.

2. Divergência jurisprudencial não comprovada, por não atendidas as exigências do art. 541 do CPC e 255 e §§ do RISTJ.

3. A Primeira Seção, ao apreciar os Embargos de Divergência nº 468.926/SC, relatados pelo Ministro Teori Zavascki, entendeu ser devida a correção monetária dos créditos de IPI decorrentes da aquisição de insumos e matéria-prima utilizados na fabricação de produtos sujeitos à alíquota zero, isentos ou não tributados, quando o ente público impõe resistência ao aproveitamento dos créditos.

4. Não se aplica o disposto no artigo 166 do Código Tributário Nacional na hipótese de direito ao creditamento do IPI, por não se tratar de repetição de indébito ou compensação. Precedentes.

5. Recurso especial da Indústria de Móveis Plama Ltda., conhecido em parte e parcialmente provido. Recurso especial da Fazenda Nacional conhecido em parte e improvido.”

(REsp 775815/MG, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/10/2005, DJ 24/10/2005 p. 301)

A posição encontra eco em recentes pronunciamentos da Câmara Superior de Recursos Fiscais, segundo infere-se do seguinte acórdão:

“RESSARCIMENTO DE IPI. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC- Aplica-se ao ressarcimento de créditos a Taxa Selic, sob pena da afronta aos princípios da isonomia e do enriquecimento sem causa. Precedentes da CSRF. Recurso especial negado.” (2ª Turma. Rel. Cons. Henrique Pinheiro Torres. Julgado em 17/10/2005. Acórdão CSRF/02-02-063)

O raciocínio articula-se sobre duas premissas básicas, que estão intrinsecamente vinculadas: i) inadimplemento da obrigação por parte do Fisco (rejeitar o crédito do contribuinte, desde o momento em que fora provocado para admiti-lo); ii) mora da Fazenda Pública.

As normas gerais estatuídas sobre as obrigações, inscritas no Código Civil, bem evidenciam o dever de o Fisco arcar com os juros em virtude da recusa em assentir com o direito do contribuinte, possibilitando fosse o mesmo fruído pelo respectivo titular.

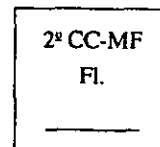
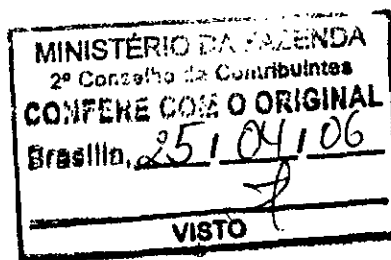
Nesta perspectiva despontam os artigos 389 e 395, *caput*, do diploma referido:

9



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13054.000379/2001-63
Recurso nº : 124.489
Acórdão nº : 203-10.442



“Artigo 389. Não cumprida a obrigação, responde o devedor por perdas e danos, mais juros e atualização monetária segundo índices oficiais regularmente estabelecidos, e honorários de advogado.”

“Artigo 395. Responde o devedor pelos prejuízos a que sua mora der causa, mais juros, atualização dos valores monetários segundo índices oficiais regularmente estabelecidos, e honorários de advogado.” (grifei)

Não vejo, assim, como deixar de integrar-se a Selic ao crédito cogitado no ressarcimento buscado pela Recorrente nesses autos.

Com base nas observações expostas concedo, de ofício, a inclusão da Selic ao ressarcimento admitido no feito em tela, desde a data da protocolização do pedido inicial da Recorrente até a sua efetiva satisfação de fato.

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 2005.


CESAR PLANTAVIGNA