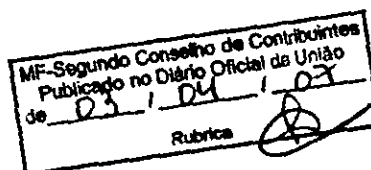




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13406.000023/2003-54
Recurso nº : 132.543
Acórdão nº : 202-17.587



Recorrente : USINA CENTRAL NOSSA SENHORA DE LOURDES
Recorrida : DRJ em Recife - PE

CRÉDITO DE IPI. RESSARCIMENTO. PRESCRIÇÃO.

Estão prescritos os créditos relativos aos insumos adquiridos há mais de cinco anos entre a efetiva entrada dos insumos no estabelecimento fabril e a data do protocolo do pedido administrativo. Aplicação do Decreto nº 20.910/1932.

IRRETROATIVIDADE.

O direito ao crédito de imposto referente à aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, aplicados na industrialização de produtos tributados à alíquota zero só é possível em relação aos insumos entrados no estabelecimento industrial a partir de 01/01/99.

CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÕES DE INSUMOS.

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

Recurso negado.

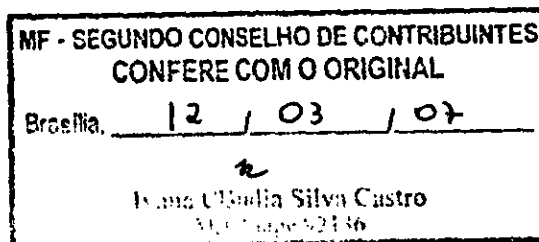
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por USINA CENTRAL NOSSA SENHORA DE LOURDES.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 06 de dezembro de 2006.

Antonio Carlos Atuhm
Presidente

Maria Teresa Martinez Lopez
Relatora



Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Nadja Rodrigues Romero, Simone Dias Musa (Suplente), Antonio Zomer e Ivan Allegretti (Suplente).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES		
CONFERE COM O ORIGINAL		
Brasília	12	03 / 02
Leana Cláudia Silva Castro		
M. S. nº 92136		

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13406.000023/2003-54
Recurso nº : 132.543
Acórdão nº : 202-17.587

Recorrente : USINA CENTRAL NOSSA SENHORA DE LOURDES

RELATÓRIO

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de créditos de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, referente aos exercícios de 1992 a 2002, com fundamento no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999.

Em prosseguimento, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a decisão recorrida:

“A interessada acima qualificada formalizou pedido de ressarcimento de créditos de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, no valor de R\$ 16.361.887,84, referente aos exercícios de 1992 a 2002, com fundamento no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999.

2. No Termo de Informação Fiscal de fls. 698/727, a autoridade diligenciadora, depois de historiar os fatos e o direito aplicável à espécie, opinou pelo indeferimento integral do pleito, no que foi seguido pela autoridade a quo (fl. 729), tendo em vista o seguinte:

a) prescrição dos valores relativos ao período anterior a 25 de abril de 1998, conforme Decreto n.º 20.910, de 1932;

b) inaplicabilidade do disposto no art. 11 da Lei n.º 9.779, de 1999, aos valores anteriores a 1º de janeiro de 1999, por absoluta falta de autorização legal;

c) impossibilidade de creditamento do IPI pela entrada de insumos que não sofrem a tributação do imposto (produtos não tributados, isentos ou tributados à alíquota zero); inexistência do direito ao crédito de IPI pela entrada de materiais de consumo e peças de reposição de bens do ativo imobilizado;

e) os valores a serem ressarcidos não estão sujeitos à incidência de correção monetária até 1995 e dos juros equivalentes à taxa Selic a partir de 1º de janeiro de 1996, por falta de previsão legal.

3. Inconformada, a contribuinte apresentou, no prazo legal, manifestação de inconformidade ao Despacho Decisório (fls. 733/755), na qual aduz, em apertada síntese:

Prescrição dos créditos

3.1. O período de aproveitamento dos créditos de IPI em questão, por tratar-se de crédito vinculado a tributo sujeito a lançamento por homologação, tem como termo inicial do prazo prescricional para reinvidicação a extinção do crédito tributário, consubstanciada na homologação expressa ou tácita do pagamento pelo contribuinte, disciplinada nos §§1º e 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN;

3.2. O Superior Tribunal de Justiça – STJ pacificou o entendimento de que o direito de repetir o indébito tributário conta-se da homologação expressa ou tácita do pagamento, na conformidade do art. 168, I, do CTN, podendo, assim, no caso de homologação tácita, verificar-se 10 (dez) anos após o fato gerador do crédito;

2



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília. 12 / 03 / 01

Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Suspe 92176

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13406.000023/2003-54
Recurso nº : 132.543
Acórdão nº : 202-17.587

3.3. No que respeita ao período a ser considerado para efeito de averiguação dos créditos, a impugnante vale-se "da corrente doutrinária e jurisprudencial assente que tem por escopo a compensação dos créditos abrangidos pela prescrição decenal";

Princípio da não-cumulatividade e insumos não tributados, isentos ou tributados à alíquota zero

3.4. O direito ao crédito não está embasado somente na Lei n.º 9.779, de 1999, mas, também, no art. 153, §3º, III, da Constituição Federal, pois a citada lei veio apenas pacificar o que já existia;

3.5. No que respeita ao IPI, o princípio da não-cumulatividade não sofre qualquer restrição ou exceção, sendo, portanto, absoluto. Nas hipóteses de não-incidência, isenção e alíquota zero, impõe-se assegurar a manutenção e utilização dos créditos respectivos, sob pena de vulneração do referido princípio constitucional;

3.6. O Supremo Tribunal Federal reafirmou o entendimento acerca da amplitude do direito de creditamento do IPI relativamente às operações anteriores desoneradas, seja por causa de isenção, alíquota zero ou não-incidência;

Disciplina legal da utilização dos créditos

3.7. O direito ao crédito de IPI não depende da vigência da Lei n.º 9.779, de 1999, mas do princípio da não-cumulatividade, de modo que o crédito gerado no período anterior à sua vigência há de ser reconhecido;

Insumos adquiridos

3.8. No que pertine aos créditos de IPI relativos aos insumos utilizados na fabricação dos produtos pela empresa, o Delegado, em seu Despacho Decisório, equivocou-se ao entender que os produtos indicados pela impugnante não geram direito ao crédito. Cabe refutar, portanto, a argumentação no sentido de que os bens adquiridos não se classificam como insumos, uma vez que integrariam o ativo permanente;

3.9. Em todas as etapas de industrialização, a empresa obtém insumos adquiridos no mercado interno, que vão sendo consumidos diretamente na produção do açúcar e do álcool, o que os torna indispensáveis à força motriz como um todo, geradores, assim, do crédito (cita decisão prolatada pelo STJ sobre o tema). Se o critério de identificação da natureza dos materiais que ingressaram no processo produtivo conduz à sua classificação como produtos intermediários, ainda que não se integrem fisicamente ao produto final 'queda-se destoante de bom critério jurídico a negação do crédito pretendido';

Correção monetária dos créditos e utilização dos juros Selic

3.10. A correção monetária tem por escopo apenas a recomposição do valor do crédito a ser utilizado como moeda de compensação, havendo necessidade de recomposição real dos valores a serem ressarcidos, entendimento já pacificado no Judiciário. No mesmo sentido, decidiu o Conselho de Contribuintes;

3.11. A incidência da taxa Selic advém da Lei n.º 9.250, de 1995. O STJ entende que os juros Selic são contados a partir da data da entrada em vigor desta Lei que determinou a sua incidência no campo tributário.

4. Ao final, requer a reforma integral da decisão, para que se determine o ressarcimento dos créditos de IPI."

3



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13406.000023/2003-54
Recurso nº : 132.543
Acórdão nº : 202-17.587

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília.	12 / 03 / 07
Ivana Cláudia Silva Castro	
Mat. SIAPE 92135	

2ª CC-MF
Fl.

Por meio do Acórdão DRJ/REC nº 13.589, de 21 de outubro de 2005, os Membros da 5ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, negaram provimento à manifestação de inconformidade, para manter integralmente o Despacho Decisório da unidade de origem que indeferiu o pedido de ressarcimento. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/1992 a 31/12/2002

Ementa: CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. INSUMOS ADMITIDOS.

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

CRÉDITO DE IPI. RESSARCIMENTO. PRESCRIÇÃO.

Consoante o disposto no Decreto nº 20.910/32, o direito que o contribuinte tem para pleitear o ressarcimento de créditos do IPI prescreve no prazo de cinco anos.

Solicitação Indeferida".

Inconformada com a decisão prolatada, a interessada apresenta recurso ao Segundo Conselho de Contribuintes, no qual, em síntese e fundamentalmente, reitera os argumentos apresentados inicialmente, insurgindo-se:

- i - quanto à não ocorrência da prescrição de parte dos créditos solicitados;
- ii - quanto à aplicação do art. 11 da Lei nº 9.779/99, requer a retroatividade aos períodos anteriores à vigência da lei;
- iii - dos insumos adquiridos, descreve as diversas etapas do plantio (fl.812): (sic) *tais como, adubos, fertilizantes, defensivos – herbicida e fungicida – e a utilização de processo de irrigação, a fim de garantir o crescimento e rendimento da matéria-prima que se traduzirá na quantidade do açúcar produzido por tonelada de cana colhida por hectare.* Aduz que os mesmos não integram o ativo permanente e que se enquadram como produtos intermediários gerando crédito de IPI; e
- iv - da Selic – reitera a correção monetária no ressarcimento, conforme entendimento já pacificado no Judiciário e nos Conselhos de Contribuintes.

É o relatório.

P

U



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13406.000023/2003-54
Recurso nº : 132.543
Acórdão nº : 202-17.587

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília.	12 / 03 / 04
Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Signe 92136	

2º CC-MF
Fl.

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

O recurso voluntário atende aos pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal merecendo a sua admissibilidade.

Trata-se de pedido de ressarcimento, apresentado em 25 de abril de 2003, de créditos em que a interessada diz ser detentora, referente aos exercícios de 1992 a 2002 com fundamento no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999.

As matérias que dizem respeito ao recurso voluntário são as seguintes:

i - prazo da prescrição – a interessada requer a aplicação dos arts. 150, § 4º, e 168, I, ambos do CTN;

ii - quanto à aplicação do art. 11 da Lei nº 9.779/99, a interessada requer a retroatividade aos períodos anteriores à vigência da lei. Invoca o princípio da não cumulatividade assegurado na Constituição Federal de 1988, no seu art. 153, § 3º, inciso III. Cita precedente do STF em relação às operações anteriores desoneradas, seja pela isenção, alíquota zero ou não incidência;

iii - dos insumos adquiridos, solicita a interessada o ressarcimento do crédito de IPI.

iv - quanto a Selic – reitera a correção monetária, conforme entendimento já pacificado no Judiciário e nos Conselhos de Contribuintes.

Passo à análise das matérias:

i - Da prescrição dos créditos

Alega a interessada que o prazo prescricional para pleitear o crédito objeto do pedido de ressarcimento seria de 10 (dez) anos, com fundamento na jurisprudência do STJ, e conjugando os arts. 150, § 4º, e 168, I, ambos do CTN, entende que o prazo decadencial para pleitear a restituição sorrente se iniciaria na data da extinção do crédito tributário, a se verificar em 5 (cinco) anos após a ocorrência do fato gerador, quando, então, poderia ser considerado homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

Penso equivocado o entendimento externado pela recorrente. No caso dos autos, trata-se de pedido de ressarcimento em vez de pedido de restituição. Neste caso, ressarcimento de créditos escriturais, os interessados devem formular o pleito dentro do prazo de prescrição quinquenal, previsto no Decreto nº 20.910, de 1932, não em dispositivos insertos na legislação codificada, como indicam as jurisprudências administrativa e judicial, inclusive da Corte Superior, conforme decisão recorrida, a seguir transcrita:

"IPI. CREDITAMENTO DE PRODUTOS ISENTOS. PRESCRIÇÃO. Estão prescritos os créditos relativos aos insumos adquiridos há mais de cinco anos entre a efetiva entrada dos insumos no estabelecimento fabril e a data do protocolo do pedido administrativo. Incidência do Decreto nº 20.910/1932." (2º C.C., Acórdão nº 202-15.824, de 16/09/2004).

5



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13406.000023/2003-54
Recurso nº : 132.543
Acórdão nº : 202-17.587

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 12 / 03 / 04

Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. SIAPE 92136

2ª CC-MF
Fl.

"AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. IPI. CRÉDITO-PRÊMIO. RESSARCIMENTO.

PRESCRIÇÃO. DECRETO Nº 20.910/32. APLICAÇÃO.

1. A prescrição dos créditos fiscais decorrentes do crédito prêmio do IPI é quinquenal, contada a partir do ajuizamento da ação.

2. Agravo regimental a que se nega provimento." (STJ, AgRg. no Ag nº 628895/PR, de 09/08/2005, DJ de 03/10/2005).

"TRIBUTÁRIO. IPI. CREDITO-PRÊMIO. RESSARCIMENTO. DECRETO-LEI Nº 491, DE 5-3-69. PRESCRIÇÃO. CORREÇÃO MONETARIA. VARIAÇÃO CAMBIAL. JUROS MORATÓRIOS. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS.

I - A AÇÃO DE RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS-PRÊMIO RELATIVOS AO IPI PRESCREVE EM 5 (CINCO) ANOS (DECRETO-LEI Nº 20.910/32), APLICANDO-SE-LHE, NO QUE COUBER, OS PRINCÍPIOS RELATIVOS A REPETIÇÃO DO INDÉBITO TRIBUTÁRIO. OFENSA AOS ARTS. 173 E 174 DO C.P.C. NÃO CARACTERIZADA.

(...)." (STJ, Resp nº 46548/DF, de 05/10/1994, DJ de 19/12/1994).

Portanto, no caso de creditamento no livro Registro de Apuração do IPI, não se aplicam as normas relativas à restituição de tributos. De fato, a prescrição prevista no Código Tributário Nacional – Lei nº 5.172, de 1966 – é relativa à ação de repetição de indébito, que somente é cabível no caso de pagamento indevido ou a maior que o devido. Por se tratar de creditamento escritural extemporâneo de créditos de IPI, a prescrição rege-se pela aplicação da disposição do Decreto nº 20.910, de 1932, que instituiu um prazo prescricional de cinco anos, contados a partir da violação do direito, para todas as ações contra os entes estatais.

A situação é semelhante à do crédito-prêmio de IPI, em relação ao qual o Superior Tribunal de Justiça já formou jurisprudência: (STJ, Segunda Turma, AGA nº 556.896/SC, Relator Min. Castro Meira, DJ de 31 de maio de 2004, p. 276).

ii - Irretroatividade

A questão abrange também a discussão do art. 11 da Lei nº 9.779/99, em especial, se possível, o aproveitamento dos créditos do IPI apenas a partir de 1º de janeiro de 1999, como decidido pelo acórdão recorrido, em consonância ao disposto na IN SRF nº 33/99, ou retroativamente, na linha de interpretação da interessada.

Passo à sua análise.

Esclareça-se em primeiro lugar, quanto a decisões do Poder Judiciário prolatadas em caráter incidental, que a sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando nem prejudicando terceiros, consoante o disposto no art. 472 do Código de Processo Civil (Lei nº 5.869/73). Nesse particular, embora reconhecendo a importância da jurisprudência como norteador em nossas decisões administrativas, reservo-me o direito de tecer as minhas próprias conclusões.

Uma das questões que ainda tem sido objeto de discussão diz respeito ao direito ou não ao crédito do IPI quando a sua alíquota é zero. Algumas vezes, o contribuinte, para a industrialização de seu produto final, tributado pelo IPI, adquire insumos ou matéria-prima que são gravados com alíquota zero de IPI. Outras, a situação é inversa, sendo o produto final sujeito

6



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13406.000023/2003-54
Recurso nº : 132.543
Acórdão nº : 202-17.587

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília. 12 / 03 / 04 Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Sape 92136

2ª CC-MF
Fl.

à alíquota zero, e os seus insumos normalmente tributados pelo IPI, hipótese na qual a legislação ordinária determina a anulação ou estorno proporcionais dos créditos pelas entradas tributadas.

No caso presente, estamos diante da segunda hipótese, ou seja, a recorrente solicita o crédito básico decorrente de matéria-prima, produto intermediário e/ou material de embalagem utilizados em produtos saídos com alíquota zero. Neste caso, é aplicável às empresas e aos estabelecimentos comerciais, que adquirem matérias-primas tributadas e tem o produto favorecido com algum tipo de benefício (isenção, alíquota zero e não incidência), de modo a desonerá-lo do IPI, vindo, por conseguinte, a acumular um saldo credor de IPI expressivo, só que de forma inútil, tendo em vista a inexistência, à época, de um permissivo legal expresso autorizando sua utilização.

Com o advento do art. 11 da Lei nº 9.779/99, dúvidas têm sido levantadas pelos contribuintes na sua interpretação e aplicação, eis que a regulamentação pela Instrução Normativa SRF nº 33/99 reconheceu, em caráter geral, o direito de crédito de IPI referente a insumos que venham a ser utilizados na industrialização de produtos cuja saída seja isenta ou sujeita à alíquota zero. Assim está redigido o dispositivo em questão:

"Art. 11. O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430¹, de 27 de dezembro de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal."

A questão, diz respeito a se a Lei nº 9.779/99 tem aplicação aos saldos credores anteriores à publicação dessa lei.

Penso que não. Há de se observar que a legislação federal² veda a escrituração dos créditos de IPI nas aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem que sabidamente se destinem a emprego na industrialização de produtos isentos, não tributados ou de alíquota zero. Essa vedação deve-se à própria lógica interna do sistema, que não reconhece o direito ao crédito quando a saída do produto industrializado for não tributada pelo IPI.

¹ "Art. 73 – Para efeito no disposto no art. 7º do Decreto-Lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, a utilização de créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos serão efetuadas em procedimentos internos à Secretaria da Receita Federal, observado o seguinte:

I – o valor bruto da restituição ou de ressarcimento será debitado à conta do tributo ou da contribuição a que se referir;

II – a parcela utilizada para a quitação de débitos do contribuinte ou responsável será creditada à conta do respectivo tributo ou da respectiva contribuição.

Art. 74 – Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua admissão.

² RIPI/98, art. 171, § 1º."

7



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13406.000023/2003-54
Recurso nº : 132.543
Acórdão nº : 202-17.587

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília.	12 / 03 / 04
Ivana Cláudia Silva Castro Mat. SIAPE 92136	

2º CC-MF
Fl.

Excetuam-se dessa regra geral apenas os créditos incentivados³, em que há previsão legal específica para sua manutenção na escrita fiscal ou, em alguns casos, para o ressarcimento em espécie.

Recorde-se que, inicialmente, a matéria foi disciplinada na Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, mais especificamente no § 3º do art. 25, com a redação dada pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 1.136, de 7 de dezembro de 1970, e posteriormente modificada pelo art. 12 da Lei nº 7.798, de 10 de julho de 1989. Senão vejamos:

"Art. 25. (.....)

§ 3º. O Regulamento disporá sobre a anulação do crédito ou o restabelecimento do débito correspondente ao imposto deduzido, nos casos em que os produtos adquiridos saiam do estabelecimento com isenção do tributo ou os resultantes da industrialização estejam sujeitos à alíquota zero, não estejam tributados ou gozem de isenção, ainda que esta seja decorrente de uma operação no mercado interno equiparada a exportação, ressalvados os casos expressamente contemplados em lei."

A Lei nº 4.502/64, matriz legal do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, o RIPI/82 (Decreto nº 87.981, de 23 de dezembro de 1982), no uso da competência que o dispositivo supratranscrito lhe concedeu, assim tratou da matéria 4:

"Art. 100. Será anulado, mediante estorno na escrita fiscal, o crédito do imposto:

I – relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, que tenham sido:

a) empregados na industrialização, ainda que para acondicionamento, de produtos isentos, não tributados ou que tenham suas alíquotas reduzidas a zero, respeitadas as ressalvas admitidas;

(...)"

Dessa forma, penso equivocadamente atribuir caráter meramente interpretativo ao disposto no art. 11 da Lei nº 9.779/99. Nesse mesmo sentido e oportunas são as conclusões a que chegou o Conselheiro ANTONIO BEZERRA NETO, quando da análise do Rec. RD/202-126.634, julgado na CSRF (sessão de outubro/2006), cujos excertos peço vênha para reproduzi-los:

"(...) Ora, logo se vê que se vai longe demais quando assevera que o artigo 11 da Lei nº 9.779/99, é meramente interpretativo. A uma, porque a lei não é expressamente interpretativa a teor da dicção do art. 106, I do CTN; a duas, porque as leis em regra aplicam-se para os fatos futuros; a três, essa teoria só poderia ser levada em consideração se a matéria nele especificada fosse tratada no mesmo sentido em norma anterior, de forma a que o novo dispositivo apenas cumprisse o objetivo de esclarecer dúvidas levantadas pelos termos da linguagem da lei antiga que se quer interpretar; a

³Tais créditos de insumos são concedidos a título de incentivo fiscal, sem importar se a saída do produto final será exigido IPI. Abrangem diversas operações e produtos e estão discriminados no RIPI/98, (Decreto nº 2.637/98), arts. 157 a 162, v.g., produtos destinados ao exterior, a comerciais exportadoras, à Zona Franca de Manaus, submetidos ao regime de *drawback*, empregados na fabricação de caixa de papelão.

⁴Art. 174, inciso I, alínea "a", do RIPI/98 (Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília.	12 / 03 / 01
Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Siga 92136	

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13406.000023/2003-54
Recurso nº : 132.543
Acórdão nº : 202-17.587

quatro, se entendermos que a referida lei é interpretativa estaríamos afastando legislação válida e vigente, em sede de instância administrativa, sob a roupagem de estarmos 'interpretando'; a cinco, a legislação anterior era clara e incontroversa, podendo-se ousar afirmar que não havia o que se interpretar, mas tão-somente aplicar a regra positiva que comandava o estorno na situação referida; e por último, e quem sabe mais importante, o que a referida Lei provocou foi uma ampliação nas hipóteses de utilização e de compensação dos créditos decorrentes de créditos incentivados previstos na legislação tributária em casos tais que a legislação anterior não permitia, é o que se demonstrará a seguir com mais vagar."

Em apertada síntese, são essas as considerações que me levam a concluir que as disposições do art. 11 da Lei nº 9.779/98, relativas à compensação e à restituição de saldos credores de IPI, não revogaram os critérios de escrituração de créditos de IPI criados pela Lei nº 4.502/64 e alterações posteriores. A melhor exegese da nova norma, com a devida vênia das posições em contrário, é no sentido de que foram apenas ampliadas as hipóteses de utilização e de compensação dos créditos decorrentes de incentivos fiscais previstos na legislação tributária.

Portanto, o direito ao aproveitamento do crédito referido pelo art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, aplica-se exclusivamente aos insumos recebidos pelo estabelecimento industrial, a partir de 01/01/1999, e não antes.

III - Insumos – direito ao crédito

Requer a recorrente o crédito dos insumos adquiridos. Traz "*Demonstrativos dos créditos do IPI dos Insumos, produtos intermediários, Combustíveis e Lubrificantes do Comércio e da Indústria*" Em seu recurso aduz: (fl.812): (sic) *adubos, fertilizantes, defensivos – herbicida e fungicida – e a utilização de processo de irrigação, a fim de garantir o crescimento e rendimento da matéria-prima que se traduzirá na quantidade do açúcar produzido por tonelada de cana colhida por hectare.*" Aduz que os mesmos não integram o ativo permanente e que se enquadram como produtos intermediários. Solicita a interessada o ressarcimento do crédito de IPI.

A recorrente alega que obtém insumos adquiridos no mercado interno, que vão sendo consumidos diretamente na produção do açúcar e do álcool, o que os torna indispensáveis, gerando, assim, direito ao crédito pleiteado.

Para efeito de cálculo do crédito do imposto, o Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 2.637, de 1998 – RIPI/98, no inciso I do seu art. 147 (art. 25 da Lei nº 4.502, de 1964) esclarece que se incluem no conceito de matéria-prima e produto intermediário os que, embora não se integrando ao novo produto, sejam consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos no ativo permanente.

De fato, o crédito presumido é uma subvenção que visa estimular as exportações de empresas industriais (produtor-exportador) e a atividade industrial interna, mediante o ressarcimento da Cofins e do PIS incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de insumos utilizados no processo produtivo.

Mas isso não significa uma interpretação ampla, a ponto de se incluir como insumo toda e qualquer aquisição que venha a ser utilizada "para" e não "na" industrialização do produto. É necessário, a meu ver, certa distinção. Na industrialização propriamente dita são necessárias as aquisições de específicos insumos. Já, "para a" industrialização, certamente são



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 12 / 03 / 07	
Ivana Cláudia Silva Castro	
Mat. Siga 92136	

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13406.000023/2003-54
Recurso nº : 132.543
Acórdão nº : 202-17.587

também necessários diversos elementos, tais como: maquinários, equipamentos, peças, utensílios, pessoal técnico etc., substituíveis em espécie, sem a alteração do produto final. Daí, se dizer com certa propriedade que aquilo que se agrega ou mantém contato direto ao produto é certamente insumo básico ou produto intermediário ou material de embalagem. Conseqüentemente, o insumo utilizado na consecução do produto final somente será produto intermediário se tiver contato direto com o produto final.

Destarte, conceitualmente, encontramos no art. 82, I, do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82 (reproduzido pelo inciso I do art. 147 do Decreto nº 2.637/88 – RIPI/88), as seguintes regras:

"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, onde utilizado a palavra "no" processo de industrialização, bem como "forem consumidos no processo de industrialização" quer me parecer – diretamente na industrialização.

O conceito de matéria-prima, produto intermediário a que refere o art. 82, inciso I, do RIPI/82, deve ser alcançado de acordo com a interpretação alcançada pelo Parecer CST nº 65/79. A expressão 'consumidos' deve ser entendida em sentido amplo, abrangendo exemplificativamente, o desgaste, o desgaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas, desde que decorrentes de ação direta do insumo sobre o produto de fabricação, ou deste sobre o insumo'.

Nesse sentido, oportunas são as observações efetuadas pela decisão recorrida. O Parecer Normativo CST nº 65, de 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. 147 do RIPI/98. Para a lembrança, cumpre reproduzir as seguintes 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'.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13406.000023/2003-54
Recurso nº : 132.543
Acórdão nº : 202-17.587

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 12 / 03 / 01
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siapc 92136

2º CC-MF
Fl.

- 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. 8º):

I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e os produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente.'

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

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

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

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

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

6.1 - Há quem entenda, tendo em vista tal ressalva (não gerarem direito ao crédito os produtos compreendidos entre os bens do ativo permanente), que automaticamente



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	12 / 05 / 01
Ivana Cláudia Silva Castro	
Mat. Siape 92136	

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13406.000023/2003-54
Recurso nº : 132.543
Acórdão nº : 202-17.587

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 estatuído, estar-se-ia considerando inócuas diversas palavras constantes do texto legal, de vez que bastaria que o referido comando, em sua segunda parte, rezasse "...e os demais produtos que forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens ao ativo permanente", para o mesmo resultado.

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

8 - No caso, entretanto, a própria exegese histórica da norma desmente esta 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-



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13406.000023/2003-54
Recurso nº : 132.543
Acórdão nº : 202-17.587

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 12 / 03 / 07	
Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Siapex 92136	

2º CC-MF
Fl. _____

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." (negritos acrescidos).

Destarte, o citado Parecer esclareceu 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 o fim de gerar o respectivo direito ao crédito, pois informa 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, traz a decisão recorrida o Parecer Normativo nº 181, de 1974, que dispõe, em 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." (g.n.).

Desse modo, em consonância com o inciso I do art. 147 do RIPI/1998, 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, noutros termos, 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.

Não há, assim, como reformar o acórdão recorrido de forma a se manter a sua conceituação como produto intermediário, para efeito da apuração inclusive do crédito presumido do IPI.

IV- Taxa Selic

Prejudicada fica a análise da questão do direito de ressarcimento de seus créditos, com a utilização da taxa Selic, aplicados a partir do pedido formulado, em virtude de inexistir ressarcimento de crédito.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13406.000023/2003-54
Recurso nº : 132.543
Acórdão nº : 202-17.587

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 12 / 03 / 07

Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siapex 92136

2º CC-MF
Fl.

CONCLUSÃO

Enfim, diante de todo o acima exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala de Sessões, em 06 de dezembro de 2006.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ