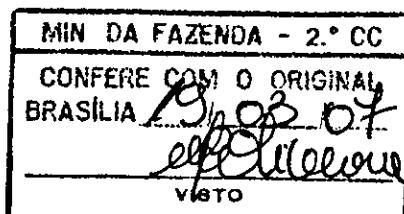
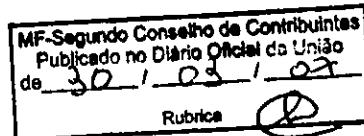




MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº	13605.000099/2002-52
Recurso nº	135.068 Voluntário
Matéria	IPI - RESSARCIMENTO CRÉDITOS BÁSICOS APLICADOS NA OBTENÇÃO DE OURO E PRATA EM BARRAS
Acórdão nº	203-11.314
Sessão de	19 de setembro de 2006
Recorrente	SÃO BENTO MINERAÇÃO S/A
Recorrida	DRJ-Juiz de Fora/MG



Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/07/2001 a 30/09/2001

Ementa: IPI. EXTRAÇÃO DE MINÉRIO. INDUSTRIALIZAÇÃO. Nos termos do artigo 4º do RIPI/98, enquadram-se no conceito de industrialização as operações de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento, nele não se enquadrando, portanto, a extração de minério em bruto, no caso, ouro e prata.

RESSARCIMENTO. Art. 5º, DL Nº 491/69 e Art. 11, Lei nº 9.779/99. PRODUTOS NT. O disposto no artigo 5º do Decreto-Lei nº 491/69 e no artigo 11 da Lei nº 9.779/99 não se aplica aos produtos naturais ou em bruto, como o minério de ouro e prata, e aos produtos excluídos do conceito de industrialização.

RESSARCIMENTO. Art. 5º do DL Nº 491/69 e Art. 11 da Lei nº 9.779/99. INSUMOS. 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, que não são consumidos diretamente em contato com o produto em elaboração, não podem ser considerados como matéria-prima ou produto

intermediário para os fins de manutenção do crédito do IPI estabelecido no artigo 5º do DL nº 491/69 e no Art. 11 da Lei nº 9.779/99. O Gás O2, utilizado em reação química nos sulfetos entra em contato direto com o produto final e deve ter o correspondente crédito reconhecido.

RESSARCIMENTO. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA.

É cabível a incidência da taxa Selic, a partir da data de protocolização do pedido, no ressarcimento de crédito de IPI.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: SÃO BENTO MINERAÇÃO S/A.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, em dar provimento parcial ao recurso, nos seguintes termos: I) preliminarmente, por maioria de votos, em rejeitar a prejudicial de diligência levantada pelo Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda. Vencido o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda; II) por unanimidade de votos, em dar provimento quanto ao gás O2; III) por maioria de votos, em negar provimento quanto aos demais produtos. Vencidos os Conselheiros Valdemar Ludvig e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda que davam provimento a todos os produtos com exceção daqueles que fazem parte da etapa de extração de minério; IV) por maioria de votos, em dar provimento parcial quanto à incidência da taxa selic, admitindo-a a partir da data de protocolização do respectivo pedido de ressarcimento. Vencidos os Conselheiros Odassi Guezoni Filho (Relator), Emanuel Carlos Dantas de Assis e Antonio Bezerra Neto. Designada a Conselheira Sílvia de Brito Oliveira para redigir o voto vencedor quanto à incidência da taxa Selic.


ANTÔNIO BEZERRA NETO

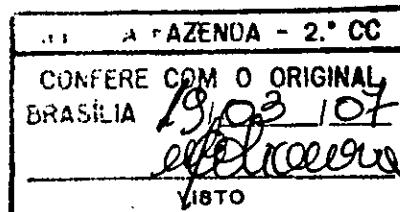
Presidente


SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA

Relatora-Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Eric Morais de Castro e Silva e Cesar Piantavigna.

Eaal/mdc



Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 149/165), apresentado contra o Acórdão nº 12.955 da DRJ-Juiz de Fora/MG (fls. 133/147), que deferiu parcialmente a solicitação da interessada, relativamente a pedido de resarcimento de créditos de IPI, indeferido parcialmente por despacho decisório de 23/08/2005 (fls. 59/60), apresentado em 26/02/2002, relativamente aos períodos de 01/07/2001 a 30/09/2001. No processo, foram incluídos pela interessada pedidos de compensação, tendo sido homologados os débitos correspondentes até o montante do crédito deferido, da ordem de R\$ 13.856,35, para um pedido de R\$ 117.042,70.

O Acórdão adotou na íntegra o entendimento da DRF, que, para não acatar integralmente o pedido da interessada, fundamentara-se no argumento de que o IPI somente pode ser creditado nas operações de industrialização, e, segundo o entendimento daquela instância julgadora, a extração de minério é uma fase de pré-industrialização.

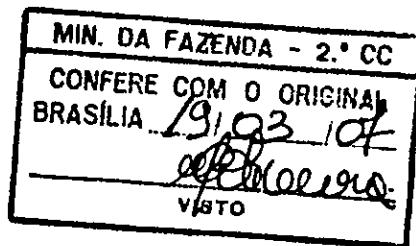
Valera-se ainda do enunciado no Parecer Normativo CST 65, de 1979, ou seja, de que somente geram direito ao crédito do IPI, além dos elementos que se integram ao produto final (matérias-primas e produtos intermediários, no sentido estrito, e materiais de embalagem), quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano, ou a perda das propriedades físicas ou químicas, em função da ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, ou vice-versa, desde que não devam, em face dos princípios contábeis geralmente aceitos, ser incluídos no ativo permanente e desde que não sejam nem partes nem peças de máquinas.

Na sua impugnação, a empresa alegara ter direito ao crédito do IPI decorrente das aquisições dos insumos aplicados na fase de mineração, vez que seu processo de industrialização não pode ser desmembrado; ser ilegítima a glosa dos créditos decorrentes das aquisições dos insumos que se caracterizam como produtos intermediários; e ter direito ao reconhecimento dos juros e atualização monetária mediante a aplicação da taxa *Selic* sobre o montante de seus créditos. Alegara ainda que o citado Parecer Cosit nº 65/79 não poderia avançar além do que está disposto no RIPI (art. 25 da Lei 4.502/64), violando, portanto o princípio da legalidade. Por fim, solicitara prova pericial em relação aos insumos cujo crédito não foi reconhecido.

No recurso, a interessada reproduziu praticamente toda a argumentação de que se utilizara na fase de impugnação, aduzindo, em resumo, que o artigo 11 da Lei nº 9.779, de janeiro de 1999, explicitou a possibilidade de manutenção e compensação do crédito do imposto para os produtos cuja saída é não tributada, como o ouro, que tem imunidade constitucional. Cita, nesse sentido a IN SRF nº 33 de 1999 e o ADI SRF nº 5 de 17/04/2006.

É o Relatório

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 19/03/07
VISTO



Voto Vencido

Conselheiro ODASSI GUERZONI FILHO, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

Trata-se de processo em que houve o pedido de ressarcimento de IPI, cumulado com pedidos de compensações de débitos, estando o crédito pleiteado fundado em aquisições de mercadorias tidas pela empresa como utilizadas no seu processo de industrialização, o qual, segundo ela, consiste na extração de minério em bruto e fundição final do ouro e prata, na sua totalidade exportados para o exterior. Ambos estão listados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, à alíquota zero, além de protegidos pela imunidade estabelecida no artigo 153, inciso III, § 3º, da Constituição Federal de 1988.

A base legal invocada pela interessada em seu Pedido de Ressarcimento foi o artigo 5º do Decreto-Lei nº 491/69, o artigo 1º, inciso II, da Lei nº 8.402/92 e o artigo 11, da Lei nº 9.779/99.

No que se refere à glosa parcial dos créditos propriamente dita, dois foram os motivos em que se baseou o Fisco para tanto: o *primeiro*, por considerar que a extração de minério, a mineração, não se insere no conceito de industrialização; *segundo*, pela não observância das regras contidas no Parecer Normativo Cosit nº 65/79 para o enquadramento das mercadorias que se encaixam no conceito de insumos que geram o crédito de IPI, seja por que não entram em contato direto com o produto industrializado, seja porque são passíveis de classificação no ativo permanente imobilizado.

Além disso, foi afastada a possibilidade de incidência de atualização monetária, via aplicação dos juros Selic, sobre o montante dos créditos pleiteados.

Para o enfrentamento das questões suscitadas considero importante se compreender todo o processo produtivo da empresa, o qual, em resumo, está descrito na tabela abaixo, elaborada a partir das informações trazidas ao processo pela recorrente:

Fase/Etapa da industrialização	Descrição	Materiais utilizados
Mineração (Lavra)	Coleta do material bruto no subsolo.	Brocas e coroas; adaptadores, hastas, luvas e punhos; calibrador; BIT, lâmina de rastelo, barrilhete, cordel, dinamite, espoleta, cartucho de cimento, camisa, tubulão cunha.
	Coleta do material bruto e escoamento para os silos de estocagem	Pneus das máquinas de transporte que trafegam sobre o minério bruto. Cabo de aço utilizado para arrastar o coletor de minério bruto dos lugares de risco para os humanos.

Fase/Etapa da industrialização	Descrição	Materiais utilizados
		Gás O2 que é utilizado em reação química nos sulfetos (enxofre) promovendo a liberação do ouro neles contido. Tem contato direto com a polpa de minério aurífero (processo hidrometalúrgico).
Beneficiamento do ouro e fundição	Flotação, bioxidação, oxidação sob pressão, lixiviação, neutralização, tratamento da água para que ela possa ingressar no circuito de beneficiamento dos minerais contidos no minério.	Rotores (peças de aço revestidas em borracha) utilizados para o bombeamento da polpa de minério aurífero de modo a revolver o ouro impuro.
		Voluta – é um equipamento utilizado na bomba de expulsão e sucção do minério aurífero. Serve para proteger a carcaça dessa bomba contra os efeitos da abrasão no processo de circulação da polpa de minério.
		Pás utilizadas na agitação de material abrasivo em tanque, que evita o depósito da polpa de minério ao fundo

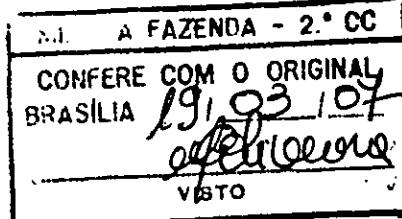
Inicialmente, estou de acordo com o posicionamento da DRF que prescindiu da perícia solicitada pela recorrente, haja vista que o seu processo produtivo fora por ela mesmo bem explicitado, bem como descrita a utilização das mercadorias nele utilizadas, de modo a permitir a sua compreensão. Pelas mesmas razões foi afastado o pedido de perícia formulado pelo Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda, tendo sido, neste caso, a referida proposta sido apreciada e rejeitada, por unanimidade de votos.

Como destacou a DRJ, para este processo, os motivos eleitos pela auditoria fiscal para a glosa dos créditos foram: (1) *Insumos de insumos*; (2) *Partes e peças ativáveis*; e (3) *Sem contato direto com o produto*.

“(1) Glosa de insumos de insumos”

Segundo se depreende do quadro acima, não há qualquer dúvida que o processo produtivo da recorrente possui duas etapas: a extração do minério (mineração, ou lavra) e a fundição (elaboração do ouro e prata em barras). Com essa afirmação, também afasto a pretensão da interessada de considerar seu processo produtivo como sendo uno, indissociável.

Também não se questiona que o *produto* obtido ao final da primeira fase é o minério em seu estado bruto, e que o mesmo, de acordo com a Tabela de Incidência do IPI, é classificado como “Não Tributado – NT”.



A.I.	A FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL	
BRASÍLIA 19/03/07	
adrioleon	
VISTO	

CC02/C03
Fls. 176

Nessa linha, comungo com o entendimento da DRJ, que não reconheceu o direito ao crédito de IPI para aquelas mercadorias empregadas na primeira etapa, a mineração, vez que, esta fase não está compreendida no conceito de *industrialização*, e, em não estando, o valor do IPI incidente sobre as mercadorias que neste processo tenham sido empregadas não pode ser aproveitado.

Busquemos, pois, os dispositivos legais que sustentam tal entendimento, iniciando pelo conteúdo do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 5, de 17/04/2006, que, ao explicitar sobre a abrangência dos créditos previstos no artigo 5º do Decreto-Lei nº 491/69, no artigo 11, da Lei nº 9.779/99 e no artigo 4º da IN SRF 33/99, dispôs:

"Art. 1º Os produtos a que se refere o art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 33, de 4 de março de 1999, são aqueles aos quais a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) garante o direito à manutenção e utilização dos créditos.

Art. 2º O disposto no art. 11 da Lei nº 9.779, de 11 de janeiro de 1999, no art. 5º do Decreto-lei nº 491, de 5 de março de 1969, e no art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 33, de 4 de março de 1999, não se aplica aos produtos:

I – com a notação 'NT' (não-tributados, a exemplo dos produtos naturais ou em bruto) na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002;

II – amparados por imunidade;

III – excluídos do conceito de industrialização por força do disposto no artigo 5º do Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002 – Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPPI).

Parágrafo único. Excetuam-se do disposto no inciso II os produtos tributados na TIPI que estejam amparados pela imunidade em decorrência de exportação para o exterior." (grifos e destiques meus)

Assim, diferentemente do que supôs a interessada ao invocar os inciso *II* e o parágrafo único em seu favor, o referido ato interpretativo não a socorre, vez que está nos seus incisos *I* e *III* o fundamento para o não aproveitamento do crédito, ou seja, o *produto final* obtido na fase de mineração é um *produto natural*, em seu estado *bruto*, com a notação NT, e *excluído do conceito de industrialização*.

Lembre-se que o conceito de industrialização, à luz da legislação do IPI, abrange apenas os produtos tributados, ainda que isentos ou tributados à alíquota zero. Os produtos não tributados (NT), por se situarem fora do campo de incidência do imposto, não se inserem naquele conceito, não sendo considerados, para os efeitos do IPI, como produtos industrializados. Esta é a dicção dos artigos 2º e 8º do Regulamento do IPI, Decreto nº 2.637, de 25/06/1998, respectivamente:

"Art. 2º (...)

Parágrafo único. O campo de incidência do imposto abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero, relacionados na TIPI, observadas as disposições contidas nas respectivas notas

A.I.	A FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL	
BRASÍLIA 19/03/07	
<i>apto/legio</i>	
VISTO	

CC02/C03
Fls. 177

complementares, excluídos aqueles a que corresponde a notação "NT" (não-tributado) (Lei nº 9.493, de 10 de setembro de 1997, art. 13)"

Art. 8º Estabelecimento industrial é o que executa qualquer das operações referidas no art. 4º, de que resulte produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º)."

E as operações a que se refere o artigo 4º são as de transformação, beneficiamento, montagem e acondicionamento ou reacondicionamento, não se incluindo, portanto, a de extração mineral.

Esse entendimento está esmiuçado no § 3º, do artigo 2º, da Instrução Normativa SRF nº 33, de 04/03/1999, que, ao tratar do registro e aproveitamento dos créditos de IPI relacionados ao artigo 11 da Lei nº 9.779, de 19/01/1999, e aos artigos 178 e 179 do Decreto nº 2.637/1998, dispôs:

"Art. 2º Os créditos do IPI relativos à matéria-prima (MP, produto intermediário (PI) e material de embalagem (ME), adquiridos para emprego nos produtos industrializados, serão registrados na escrita fiscal, respeitado o prazo do art. 347 do RIPI:

(...)

§ 3º Deverão ser estornados os créditos originários de aquisição de MP, PI e ME, quando destinados à fabricação de produtos não tributados (NT).

Pelo exposto, portanto, mostra-se correto o posicionamento da DRJ ao considerar inaproveitáveis os créditos de IPI originados das notas fiscais de compra de mercadorias utilizadas na fase de extração de minério.

"(2) Partes e peças ativáveis e (3) Sem contato direto com o produto."

Para esses dois tópicos a DRJ fundamentou seu posicionamento praticamente no Parecer Normativo CST nº 65/79.

Não obstante a irresignação da interessada, alegando que referido ato, ao estabelecer requisitos para o creditamento do IPI, avançou além dos limites traçados pela lei, estou de acordo com a DRJ nele ter se apoiado. Ademais, a apreciação quanto à legalidade da norma não é de competência deste colegiado, que reiteradamente, tem decidido por abster-se de fazê-lo.

A legislação do IPI, ao tratar dos seus créditos básicos, especialmente no art. 147, I, do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 2.637, de 25/06/98 (RIPI/98), equivalente ao art. 82, I, do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23/12/82 (RIPI/82), informa 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

M. A FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA / 9 / 03 / 07
<i>após o seu uso</i>
VISTO

CC02/C03
Fls. 178

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 especificamente do art. 66, I, do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 83.263/79 (RIPI/79), equivalente ao art. 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 materiais 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, forem consumidos no processo de industrialização, isto é, sofram alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas.

Considerando que as matérias-primas e produtos intermediários nem sempre incorporam fisicamente o produto final, a legislação do IPI vem, historicamente, estabelecendo que compreender-se-iam entre as matérias-primas e produtos intermediários aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, fossem consumidos no processo de industrialização. O inciso I do art. 27 do Decreto nº 56.791, de 26 de agosto de 1965 (RIPI/65), ao tratar de deduções do imposto previa:

Art. 27. Para efeito do recolhimento, será deduzido do valor resultante do cálculo, na forma do art. 29:

I - o impôsto relativo às matérias-primas, produtos intermediários e embalagens, adquiridos ou recebidos para emprêgo na industrialização e no acondicionamento de produtos tributados, compreendidos, entre os primeiros, aquêles que, embora não se integrando no novo produto, são consumidos no processo de industrialização; (grifo meu)

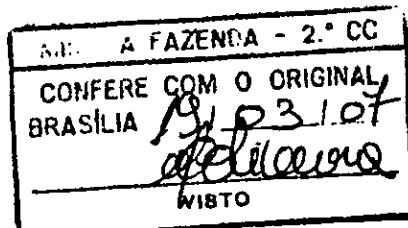
O inciso I do art. 30 do Decreto nº 61.514, de 12 de outubro de 1967 (RIPI/67), regulando o direito ao crédito do imposto estabeleceu:

"Art. 30. Os estabelecimentos industriais e os que lhe são equiparados poderão creditar-se pelo imposto:

I - relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, importados ou de fabricação nacional, recebidos para emprêgo na industrialização de produtos tributados, por estabelecimento industrial ou pelo estabelecimento a que se refere o inciso III, do § 1º do art. 3º, compreendidos, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aquêles que, embora não se integrando no novo produto, forem consumidos no processo de industrialização. (grifo meu)

O inciso I do art. 32 do Decreto nº 70.162, de 18 de fevereiro de 1972 (RIPI/72), além de manter o mesmo texto no que se refere ao consumo no processo industrial, foi mais restritivo ao tratar da matéria, estabelecendo que o direito ao crédito só ocorreria se o consumo das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem fosse imediato e integral:

"Art. 32. Os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados poderão creditar-se do imposto:



CC02/C03
Fls. 179

I - Relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, importados ou de fabricação nacional, recebidos para emprego na industrialização de produtos tributados, por estabelecimento industrial ou pelo estabelecimento a que se refere o inciso III do § 1º do artigo 3º, compreendidos, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando no novo produto, forem consumidos, imediatamente e integralmente, no processo de industrialização. (grifo meu)

Tal restrição foi eliminada pelo RIPI/79 (Decreto nº 83.263, de 9 de março de 1979). Por outro lado, esse Regulamento trouxe como novidade a vedação ao crédito referente a produtos classificados no ativo permanente:

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 34/66, art. 2º, art. 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 produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando no novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente (grifo meu)

Essa redação foi mantida pelo RIPI/82 (Decreto nº 87.981, de 23 de dezembro de 1982, art. 82, inciso I) e pelo RIPI/98 (Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998, art. 147, inciso I):

"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."

Através do histórico apresentado vê-se que o fato do bem estar ou não classificado no ativo permanente não poderia, isoladamente, ser o fator decisivo para o direito ao crédito, visto que tal disposição só foi prevista a partir do RIPI/79. O que sempre existiu foi a exigência de que o bem, embora não se integrando ao novo produto, fosse consumido no processo de industrialização.

Assim, a questão decisiva sempre foi o consumo do bem no produto final.

Partilho do entendimento manifestado no Parecer Normativo da Coordenação do Sistema de Tributação (CST) da Receita Federal nº 65, de 1979, segundo o qual esses bens devem guardar semelhança com as matérias-primas e produtos intermediários que se integram ao produto final: "...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."

Nessa ótica não se pode aceitar o crédito em relação àqueles itens relacionados e descritos na tabela acima, ou porque são partes e peças de máquinas utilizadas no processo de

NIL. A FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 13/03/01
<i>afonso</i>
VISTO

CC02/C03
Fls. 180

extração do minério bruto, ou porque não entram em contato direto com o produto em elaboração, tendo seu desgaste de forma natural com o uso e não pelo contato com o produto industrializado, que é o ouro.

Excepciono de tal regramento, entretanto, o produto denominado *Gás O2*, por entender que o mesmo entra em contato direto com o produto obtido ao final da segunda etapa do processo de industrialização.

Acertada, portanto, a decisão da DRJ ao considerar como indevidos os créditos de IPI originários de mercadorias cuja utilização no processo produtivo não se dá mediante o contato direto com o produto final, exceção feita, pelas razões acima expostas, ao referido *Gás O2*.

Atualização dos créditos pela taxa Selic

O último tema objeto da controvérsia é se é devida ou não a atualização monetária apurada com base na Taxa Selic, dos valores objetos do pedido de ressarcimento.

A recorrente invoca em seu favor o § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250/95, que estabelece:

"Art. 39. A compensação de que trata o art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art. 58 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, somente poderá ser efetuada com o recolhimento de importância correspondente a imposto, taxa, contribuição federal ou receitas patrimoniais de mesma espécie e destinação constitucional, apurado em períodos subsequentes."

§ 1º (VETADO)

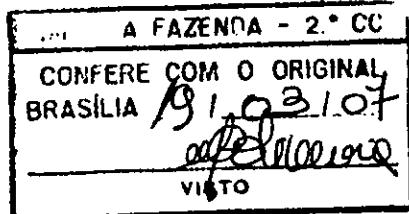
§ 2º (VETADO)

§ 3º (VETADO)

§ 4º A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada."

Conforme se pode verificar, o dispositivo se refere à compensação ou restituição, que são espécies do gênero repetição de indébito. No contexto dos dispositivos que tratam da matéria (Art. 66 da Lei nº 8.383/91, com a redação do art. 58 da Lei nº 9.069/95), o vocábulo compensação foi usado nitidamente com o significado de modalidade de extinção do crédito tributário, pois as referidas normas vieram ao mundo jurídico para regulamentar o art. 170 do CTN. Logo, tratando-se de normas relativas ao instituto da repetição de indébito, é lógico inferir que a restituição e a compensação pressupõem a existência de um pagamento anterior efetuado pelo sujeito passivo, pagamento este indevido ou efetuado em montante maior do que o que seria devido.

Outra conclusão que se extrai da análise dos textos legais é que, tendo o legislador utilizado parágrafos para explicar ou especificar as disposições contidas no *caput*



cc02/c03
Fls. 181

dos respectivos artigos, é inequívoco que o § 3º do art. 66 da Lei nº 8.383/91 e o § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250/95 aplicam-se apenas e tão-somente aos casos de compensação ou restituição.

Assim, diferentemente do que afirma o sujeito passivo, o seu crédito decorre do incentivo fiscal acima mencionado, não se originando, portanto, de nenhum pagamento feito indevidamente.

E, tratando-se de incentivo fiscal, consubstancia-se em mera liberalidade do sujeito ativo do tributo que, ao renunciar a receita sobre a qual teria direito, decidiu fazê-lo sem a aplicação de correção monetária ou de juros, dado o silêncio das normas específicas relativas ao crédito presumido e da referência efetuada tão-somente à repetição de indébito nas normas acima transcritas.

O simples fato de a Lei nº 9.363/96 referir-se à compensação como modalidade preferencial de aproveitamento do crédito presumido não significa que tenha automaticamente garantido a atualização dos valores apurados pela taxa Selic. É que “compensação” é uma palavra equívoca, ora significando desconto, dedução ou abatimento decorrente do confronto entre débitos e créditos na escrita fiscal do IPI, tal como se dá no art. 4º da Lei nº 9.363/96; ora significando modalidade de extinção do crédito tributário e espécie do gênero repetição de indébito, como ocorre nos arts. 156, II, e 170, do CTN; no art. 66 da Lei nº 8.383/91; no art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, e nos arts. 190 e 191 do RIPI/1998.

O art. 9º da Lei nº 9.363/96, ao determinar o ressarcimento em espécie no caso de “comprovada impossibilidade de utilização do crédito presumido em compensação do Imposto sobre Produtos Industrializados devido, (...) nas operações de venda no mercado interno (...)", utilizou a palavra compensação com o significado de dedução ou abatimento entre débitos e créditos na conta-corrente de IPI, uma vez que o valor do crédito presumido deve ser escriturado no livro modelo 8 como se fosse um crédito de IPI para poder ser utilizado no abatimento dos débitos existentes. Como se observa, o referido dispositivo legal não usou o vocábulo “compensação” com o significado de modalidade de extinção do crédito tributário ou modalidade de repetição de indébito, razão pela qual são inaplicáveis o art. 66, § 3º, da Lei nº 8.383/91, o art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

No caso da repetição de indébito, a devolução das importâncias assenta-se na preexistência de um pagamento indevido, cuja devolução é reclamada com base no princípio geral de direito que veda o locupletamento sem causa.

Já no caso de ressarcimento de créditos incentivados, o pagamento efetuado pelo sujeito passivo era devido, mas a devolução das quantias assenta-se única e exclusivamente na renúncia unilateral de valores que foram licitamente recebidos pelo sujeito ativo, titular da competência para exigir o tributo.

Como se vê, em ambos os casos ocorre a devolução de uma quantia ao sujeito passivo, mas esta devolução ocorre por razões distintas. A finalidade do ressarcimento é produzir uma situação de vantagem para determinados contribuintes que atendam a certos requisitos fixados em lei, para incrementar as respectivas atividades, enquanto que a finalidade da repetição do indébito é prestigiar o princípio que veda o enriquecimento sem causa.

Nesse passo, não há como conceder a atualização do ressarcimento de créditos originados de incentivo fiscal com fundamento nos princípios da isonomia, da finalidade e da repulsa ao enriquecimento sem causa, porque os dois institutos não apresentam a mesma *ratio*.

Não foi por outro motivo que o legislador estabeleceu distinção legal expressa entre restituição e ressarcimento no art. 3º, II, da Lei nº 8.748, de 09/12/1993, e nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, que se encontram vazados nos seguintes termos, respectivamente:

"Art. 3º. Compete aos Conselhos de Contribuintes, observada a competência por matéria e dentro de limites de alçada fixados pelo Ministro da Fazenda:

I- (...).

II- julgar recurso voluntário de decisão de primeira instância nos processos relativos a restituição de impostos e contribuições e a ressarcimento de créditos do Imposto Sobre Produtos Industrializados."

"Art. 73. Para efeito do disposto no art. 7º do Decreto-lei nº 2.287, de 23 de julho de 1896, 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 do ressarcimento será debitado à conta do tributo ou contribuição a que se referir;

(...).

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, (...) passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios (...)".

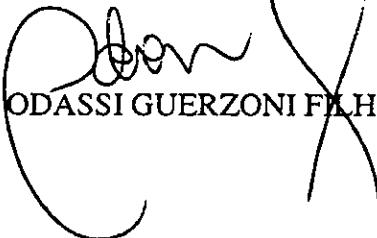
(destaques meus)

Assim, considero que, por não existir previsão legal para a atualização do crédito de IPI, voto no sentido de manter intacta a decisão recorrida também nesse quesito

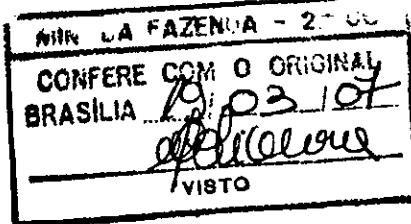
Conclusão

Em face de todo o exposto, voto pelo provimento parcial do recurso para reconhecer o direito ao crédito apenas às compras do Gás O2.

Sala das Sessões, em 19 de setembro de 2006.


ODASSI GUERZONI FILHO

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA / 19 set 2006 / 107
VISTO



Voto Vencedor

CONSELHEIRA SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA

DESIGNADA QUANTO À INCIDÊNCIA DA TAXA SELIC

Relativamente à incidência da taxa Selic sobre valores objeto de ressarcimento, divirjo do entendimento do Ilustre Relator e passo a expor as razões que conduzem meu voto.

No exame dessa matéria, convém lembrar que, no âmbito tributário, ela é utilizada para cálculo de juros moratórios tanto dos créditos tributários pagos em atraso quanto dos indébitos a serem restituídos ao sujeito passivo, em espécie ou compensados com seus débitos. Contudo, tendo em vista o tratamento corrente de correção monetária em muitos acórdãos dos Conselhos de Contribuintes, assumirei aqui a expressão “correção monetária”, ainda que a considere imprópria, nos estritos termos da lei, para tratar da matéria litigada.

A negativa de aplicação da taxa Selic, nos ressarcimentos de crédito do IPI, por parte dos julgadores administrativos tem sido fundamentada em duas linhas de argumentação: uma, com o entendimento de que seria indevida a correção monetária, por ausência de expressa previsão legal, e a outra considera cabível a correção monetária até 31 de dezembro de 1995, por analogia com o disposto no art. 66, 3º, da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, não admitindo, contudo, a correção a partir de 1º de janeiro de 1996, com base na taxa Selic, por ter ela natureza de juros e alcançar patamares muito superiores à inflação efetivamente ocorrida.

Não comungo nenhum desses entendimentos, pois, sendo a correção monetária mero resgate do valor real da moeda, é perfeitamente cabível a analogia com o instituto da restituição para dispensar ao ressarcimento o mesmo tratamento, como o faz a segunda linha de argumentação acima referida, à qual não me alio porque, no meu entender, a extinção da correção monetária a partir de 1º de janeiro de 1996 não afasta, por si só, a possibilidade de incidência taxa Selic nos ressarcimentos. Entendo que, se sobre os indébitos tributários incidem juros moratórios, também nos ressarcimentos, analogamente à correção monetária, esses juros são cabíveis.

Registre-se, entretanto, que os indébitos e os ressarcimentos se diferenciam no aspecto temporal da incidência da mora, visto que o indébito caracteriza-se como tal desde o seu pagamento, podendo ser devolvido desde então. Já os créditos de IPI devem antes ser compensados com débitos desse imposto na escrita fiscal e somente se tornam passíveis de ressarcimento em espécie quando não houver possibilidade de se proceder a essa compensação, cabendo então a formalização do pedido de ressarcimento pelo contribuinte que fará as provas necessárias ao Fisco.

Destarte, pode-se afirmar que a obrigação de ressarcir em espécie nasce para o Fisco apenas a partir desse pedido, portanto, somente com a protocolização do pedido de ressarcimento, pode-se falar em ocorrência de demora do Fisco em ressarcir o contribuinte, havendo, pois, a possibilidade de fluência de juros moratórios.

Ademais, o simples fato de a taxa de juros - eleita por lei para que a administração tributária seja compensada pela demora no pagamento dos seus créditos e também para compensar o contribuinte pela demora na devolução do indevido - alcançar patamares superiores ao da inflação não pode servir à negativa de compensar o contribuinte pela demora do Fisco no resarcimento.

Por fim, não se pode olvidar que o índice em questão, a despeito de remunerar o Fisco pela fluência da mora na recuperação de seus créditos, não o deixa desamparado da correção monetária, por isso tem decidido o Superior Tribunal de Justiça (STJ) por sua incidência como índice de correção monetária dos indébitos tributários, a partir de janeiro de 1996, conforme Decisão da 2ª Turma sobre o Recurso Especial (REsp) nº 494431/PE, de 4 de maio de 2006, cujo trecho da ementa, reproduz-se:

*TRIBUTÁRIO. FINSOCIAL. TRIBUTO DECLARADO
INCONSTITUCIONAL.*

*COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO. ATUALIZAÇÃO DO INDÉBITO.
CORREÇÃO*

MONETÁRIA. EXPURGOS INFLACIONÁRIOS.

(...)

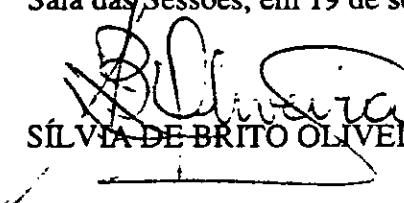
2. Os índices de correção monetária aplicáveis na restituição de indébito tributário são: a) desde o recolhimento indevido, o IPC, de outubro a dezembro/1989 e de março/90 a janeiro/91; o INPC, de fevereiro a dezembro/91; a Ufir, a partir de janeiro/92 a dezembro/95; e b) a taxa Selic, exclusivamente, a partir de janeiro/96. Os índices de janeiro e fevereiro/89 e de março/90 são, respectivamente, 42,72%, 10,14%, e 84,32%.

(...)

4. Recurso especial provido.

São essas as razões que conduzem meu voto pelo provimento parcial do recurso, para, além de admitir os créditos relativos às aquisições do "gás O2", determinar a incidência da taxa Selic sobre os valores resarcidos à recorrente, a partir da data da protocolização do pedido.

Sala das Sessões, em 19 de setembro de 2006.


SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA

