



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA TURMA ESPECIAL

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 05 / 11 / 09  
Quatt

CC02/T91  
Fls. 499

Processo nº 13677.000053/2003-71  
Recurso nº 154.813 Voluntário  
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI  
Acórdão nº 291-00.060  
Sessão de 20 de novembro de 2008  
Recorrente E.C.B. ARDÓSIA LTDA.  
Recorrida DRJ em Santa Maria - RS

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/04/2002 a 30/06/2002

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE DO ACÓRDÃO. COMPETÊNCIA.

Não há hipótese de nulidade em razão de mudança de área jurisdicional para julgamento do processo. A competência pertence ao Ente Público que a partilha entre seus órgãos, este, no caso, a Receita Federal e não cada unidade de julgamento a ela subordinada.

**PEDIDO DE PERÍCIA.**

A perícia destina-se à elucidação de questões técnicas, devendo ser indeferida quando visar à produção de provas que toca à parte produzir.

**IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÃO DE MERCADORIA PRONTA, COM O FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO.**

Somente ensejam direito ao benefício as aquisições de insumos, conceituados como tal pela legislação do IPI. A aquisição de produtos acabados, que não sofrem qualquer etapa de industrialização no estabelecimento industrial exportador, não dá direito ao crédito presumido.

**DIREITO DE CRÉDITO. MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO E MATERIAL DE EMBALAGEM, ENERGIA ELÉTRICA, OLEO DIESEL E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.**

O direito ao creditamento deve ter como base de cálculo os valores dos insumos adquiridos definidos pela legislação do IPI como matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, empregados na industrialização de produtos situados

*[Assinatura]*

*[Assinatura]*

no campo de incidência do imposto. Devem ser computadas notas fiscais anexadas que correspondam a energia elétrica, óleo diesel e prestação de serviços de industrialização por encomenda, em face da opção pelo regime da Lei nº 10.276/2002.

**EXCLUSÃO DE PRODUTOS PARA REVENDA DO CÔMPUTO DA RECEITA OPERACIONAL BRUTA.**

Devem ser excluídas estas receitas sob pena de distorcer a fórmula de cálculo do benefício fiscal.

**ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC.**

Incabível atualização monetária ou abono de juros sobre o eventual valor a ser objeto de ressarcimento por ausência de previsão legal.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA TURMA ESPECIAL do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos: I) em rejeitar as preliminares argüidas; e II) no mérito, em dar provimento parcial ao recurso para: a) excluir o valor das mercadorias adquiridas para revenda ao exterior do cômputo da receita bruta operacional para efeito do índice; b) admitir as despesas de energia elétrica, no regime alternativo; e c) admitir os valores da prestação de serviços decorrente da industrialização por terceiros, no regime alternativo.

*Josefa Maria Coelho Marques*  
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

Presidente

*Belchior Melo de Sousa*  
BELCHIOR MELO DE SOUSA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Daniel Maurício Fedato e Carlos Henrique Martins de Lima.

## Relatório

O estabelecimento industrial acima qualificado formalizou pedido de ressarcimento do crédito presumido de Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, instituído pela Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, na modalidade alternativa prevista pela Medida Provisória nº 2.002-1, de 26 de julho de 2001, convertida na Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001, para ressarcimento das contribuições de que trata as Leis Complementares nºs 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 aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, empregados na industrialização de produtos exportados durante o 2º trimestre de 2002, no valor de R\$ 13.203,46. Cumulativamente, apresentou a DComp das folhas 425 e 426, retificada pela declaração de fl. 404.

Trata este de recurso voluntário, fls. 473 a 494, contra o Acórdão nº 18-8.550, de 07 de dezembro de 2007, da DRJ em Santa Maria - RS, fls. 463 a 470, que julgou *"improcedente a manifestação de inconformidade, fls. 440 a 452, que manteve inalterado o Despacho Decisório da DRJ/Divinópolis, fls. 435 e 436."*

Preliminarmente, a recorrente milita pela nulidade do Acórdão recorrido, tendo em vista que houve deslocamento do processo, inicialmente protocolado na DRJ em Juiz de Fora - MG, para a DRJ em Santa Maria - RS.

Para o fato atribui ter havido delegação de competência com ferimento do ordenamento jurídico e traz à lume argumentos amparados, primeiro, na CF/88, invocando por seu art. 5º, XXXVII, o princípio do juiz natural, que entende não observado pelo contencioso administrativo de primeira instância. Serve-se, a seguir, de artigos da seção "da competência", da Lei nº 9.784/1998, para destacar que esta é irrenunciável, bem como a impossibilidade de delegação de competência de recursos administrativos, a teor dos arts. 11 a 13.

No mérito do seu pedido de ressarcimento do crédito presumido de Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, com opção pelo que rege a Lei nº 9.363/96, volta a questionar a insuficiência do crédito pleiteado, no valor de, tão-somente, R\$ 15.012,28, e, por conseguinte, a glosa, no valor de R\$ 29.190,93, deveu-se aos seguintes ajustes na base de cálculo, excluídos: [i] os valores referentes a aquisições de mercadorias adquiridas com o fim específico de exportação (CFOP 1.86); [ii] de produtos industrializados por terceiros (CFOP 1.13); e [iii] os gastos com energia elétrica e com combustíveis, já que a interessada, no período em questão, não é optante pela modalidade alternativa instituída pela Medida Provisória nº 2.002-1, de 26 de julho de 2001, convertida na Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001.

Pugna novamente pela realização de perícia, sob a alegação de que "várias" notas, que não foram escrituradas nos códigos 1.11 e 2.11, inclusive referentes a óleo diesel e energia elétrica, não foram analisadas e em face da impossibilidade de trazê-las ao processo. Afirma novamente que muitos dos insumos que utiliza tiveram suas aquisições escrituradas em contas genéricas, com rubrica contábil "outras entradas", CFOP 1.99 e 2.99, mas que esse fato não desnatura sua condição de insumo, devendo, portanto, compor a base de cálculo do benefício, e entende ser necessário que se calcule com exatidão o valor do CP, mediante a perícia, que solicita. Não anexou quesitos.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 05/11/09  
Lauott

CC02/T91  
Fls. 502

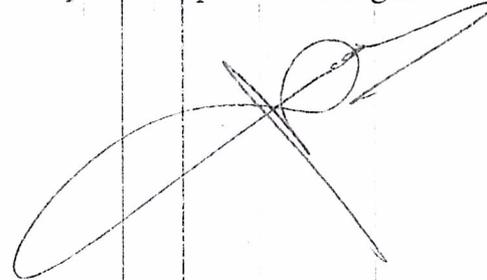
Combate a glosa da Receita de Exportação - RE<sub>x</sub> do valor das exportações de produtos destinados ao exterior, mas incluídos no valor da Receita Operacional Bruta - ROB, por entender que "... vai de encontro ao objetivo do crédito presumido". Segundo seu entendimento, "... não devem fazer parte da receita bruta, nada, além de as receitas de exportação, obtidas através da industrialização, ...". Transcreve o art. 17 da Instrução Normativa SRF nº 419, de 10 de maio de 2004, que ampararia seu entendimento.

Traz decisões do Conselho de Contribuintes - CC e da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF para reclamar a atualização monetária, calculada pela taxa Selic, sobre o valor do ressarcimento.

Com relação à exclusão da base de cálculo do valor das aquisições de mercadorias industrializadas por terceiros, considera pacífico o seu cômputo, tendo em vista que elas visam a aperfeiçoar para o uso ao qual se destina a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem utilizados nos produtos exportados, citando ementa de julgados do Conselho de Contribuintes - CC e da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF. Reclama também de glosas do custo de aquisição de energia elétrica e de óleo diesel, citando e transcrevendo jurisprudências administrativa e judicial e dissertando sobre o conceito de produto intermediário para pugnar pela sua inclusão. Conclui requerendo que se dê integral provimento ao recurso.

É o Relatório.

*Jou*



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 05, 11, 09  
Lauott

## Voto

Conselheiro BELCHIOR MELO DE SOUSA, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos legais de admissibilidade, pelo que dele conheço.

### NULIDADE DA DECISÃO

Não podem prosperar seus arrazoados nesta seara. O deslinde desta questão passa pela compreensão de qual seja a natureza jurídica dos órgãos públicos e de como se estabelecem entre estes as competências.

Segundo esclarecedor ensino de Hely Lopes Meireles, a competência pertence ao ente de direito público, coletivo, não se confundindo este com os órgãos que dele fazem parte para o exercício de suas funções administrativas: "*Órgãos Públicos são desconcentrações de competências inerentes à função administrativa do Estado. Centros de competências instituídos para o desempenho de funções estatais, por meio de seus agentes, cuja atuação é imputada à pessoa jurídica a quem pertencem.*"<sup>1</sup>

Órgão público, na definição de Marcelo Caetano, "*é o elemento da pessoa coletiva que consiste num centro institucionalizado de poderes funcionais a ser exercido pelo indivíduo ou pelo colégio de indivíduos que nele estiverem providos, com o objetivo de exprimir a vontade juridicamente imputável a essa pessoa coletiva.*"<sup>2</sup>

Por sua vez, definindo competência, Maria Lírida Mendonça assenta que "*é a quantidade de deveres-poderes atribuída ao ente público e partilhado entre os Órgãos Públicos dele integrantes. Os Órgãos Públicos são entes despersonalizados que atuam em nome do Estado que é ente personalizado, sujeito de direitos e obrigações.*"<sup>3</sup> [n.n.]

A União é a pessoa jurídica de direito público, em nome de quem atuam seus órgãos integrantes. Órgão, no caso presente, é a Secretaria da Receita Federal, dotada de um plexo de competências pertencentes originariamente àquele ente público e que, por desconcentração, cabe-lhe desempenhar. As partes internas de sua estrutura organizacional não são órgãos, *per se*, mas unidades, às quais, no desdobramento da desconcentração, reparte suas competências. Daí se poder dizer das competências territoriais e por matérias conferidas às DRJs.

Não é por outra razão que o art. 11 da Lei nº 9.784/1999, trazido à baila, ao reger sobre a irrenunciabilidade da competência, reza que ela "*se exerce pelos órgãos administrativos a que foi atribuída como própria, salvo os casos de delegação e avocação legalmente admitidos.*" [n.n.]. Observe-se que a ação verbal "**atribuída**" corresponde a "**ser considerada**", "**ser imputada**" ou "**ser concedida**" como própria, noutra palavra, como se própria fosse.

<sup>1</sup> Meireles, Hely Lopes. Direito Administrativo Brasileiro.

<sup>2</sup> CAETANO, Marcello, Manuel de Direito Administrativo, p. 154.

<sup>3</sup> Mendonça, Maria Lírida Calou de Araújo e., A teoria dos órgãos Públicos e o § 8º do art. 37 da Constituição Federal. Ed. Pensar, Fortaleza p. 97, fev. 2004.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 05, 11, 09
<i>Ludt</i>

CC02/T91 Fls. 504
----------------------

As competências relacionadas ao poder de tributar pertencem à União, conforme o desenho constitucional, e são repartidas e atribuídas, *ope legis*, como próprias ao seu órgão fazendário, a SRF. Uma vez delas detentora, o seu regimento interno, subscrito pelo Ministro da Fazenda, confere ao seu titular, em seu art. 230, XXVII, a atribuição de transferir processos entre as DRJ. E isto é o que, amparadamente, se deu. Por isso, no caso presente não se há falar de delegação de competência de uma DRJ para outra, nem mesmo renúncia da sua prerrogativa pela DRJ em Juiz de Fora - MG.

### PEDIDO DE PERÍCIA

Quanto ao pedido de perícia formulado, pelos mesmos fundamentos da decisão recorrida, abaixo transcritos, não pode ser atendida a contribuinte nesta sua pretensão:

*“Pode-se aferir que é assaz significativa a quantidade de notas fiscais que não foram acolhidas pela fiscalização, dentre as que estão anexadas, correspondentes aos CFOPs não admitidos [aquisição com fim específico de exportação e mercadorias industrializadas por terceiros e relativas à conta de energia elétrica].*

*Se há um sem-número de notas fiscais enquadradas genericamente em ‘outras entradas’, que, porventura, satisfaçam a condição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, sobretudo óleo diesel, utilizados na industrialização, não serão estas em número que impedisse a recorrente de anexá-las. Com efeito, compete-lhe já as ter comprovado. Do que, não é possível a produção desta prova por meio de perícia.”*

### EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO CP DO VALOR DAS AQUISIÇÕES DE PRODUTOS ACABADOS COM O FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO

Matéria impugnada e indeferida pela DRJ a inclusão na base de cálculo do crédito presumido do valor destas aquisições. Destaco que não recorrida.

### AJUSTE NA RECEITA OPERACIONAL BRUTA - ROB E NA RECEITA DE EXPORTAÇÃO - RE<sub>x</sub>

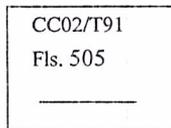
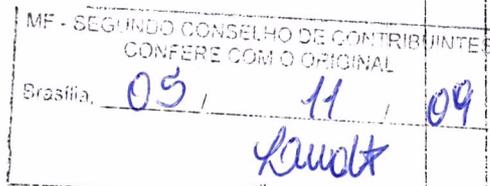
A decisão recorrida já se posicionou pela exclusão da receita de produtos adquiridos de terceiros que não tenham sido submetidos a qualquer processo de industrialização **no cômputo da receita de exportação**. Posição que adoto.

Com respeito pelo entendimento abraçado pelo nobre Julgador e acompanhado pela Turma, dirirjo, para consignar que tais receitas não devem integrar também a receita operacional bruta - ROB. Nesta linha temos precedente da Terceira Câmara, consignado no voto vencedor, de relatoria, *ad hoc*, da Conselheira Silvia Brito de Oliveira, no Acórdão nº 203-10.446, embora ali sem exposição dos fundamentos.

O fundamento trazido pela decisão da DRJ foi o inciso I do art. 21 da IN SRF nº 69, de 2001, como arremata, vigente à época dos fatos:

*“Art. 21. Para efeitos desta Instrução Normativa, considera-se:*

*[Assinatura]*



*I - receita operacional bruta, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia;" (grifei)*

Parece-me claro que as receitas de produtos adquiridos de terceiros não se conformam ao conceito de resultado auferido nas operações de conta alheia. Este componente da receita operacional bruta nada mais é que comissões auferidas pela intermediação comercial, razão porquê são denominadas de "resultado", não se podendo confundir com a totalidade dos ingressos envolvidos na operação comercial intermediada. Nas aquisições de produtos de terceiros para revenda para o exterior, não diferente quando o destino é o mercado interno, o risco comercial é do exportador, o contrato de câmbio, os documentos fiscais e aduaneiros tem como parte estes, logo, não tem a natureza de operações em conta alheia.

Imagine-se que se noventa por cento das exportações forem compostas de produtos acabados adquiridos de terceiros e o seu valor compuser apenas a receita operacional bruta, ter-se-á uma relação de 1 para 10 entre as receitas e um quociente [Rex/ROB] de zero vírgula um [0,1] a ser aplicado sobre o valor das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem. Não é outro o significado algébrico senão que apenas dez por cento desses insumos e que foram totalmente aplicados nos produtos exportados terão o valor das contribuições sobre eles incidentes como alvo de ressarcimento, quando o benefício fiscal deve cobrir cem por cento do valor dos insumos, de forma a que não se exporte tributo. Não excluir tais receitas da ROB deforma a fórmula, aniquila o benefício e macula o seu propósito.

Desse modo, nesta parte, dou provimento ao recurso.

### **CORREÇÃO MONETÁRIA**

Este tópico da defesa foi cabalmente contraposto pela decisão recorrida, ficando demonstrada a ausência de disposição legal preceituando a atualização monetária do crédito presumido de IPI e que os dispositivos legais evocados dizem respeito à repetição de indébito tributário, de que, em meu entendimento, o ressarcimento não é espécie.

Julgando não se poder usar de analogia para estender a aplicação da norma permissiva de atualização ao mérito em causa, não dou provimento ao recurso nesta parte.

### **ENERGIA ELÉTRICA E ÓLEO DIESEL**

A considerar que a contribuinte fez opção pelo regime alternativo à Lei nº 9.363/96, segundo regência da Lei nº 10.276/2002, reconheço que há o direito para o contribuinte de incluir a parte dos valores destes insumos, energia elétrica e óleo diesel, que são aplicados na industrialização, bem como os valores correspondentes à industrialização por encomenda, segundo previsão legal, e regulamentação da IN SRF nº 69, de 06 de agosto de 2001:

*"Art. 1º Alternativamente ao disposto na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996 o crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), de que trata a Medida Provisória nº 2.202-1, de 26 de julho de 2001, como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) e para a Seguridade Social (Cofins), incidentes sobre as aquisições, no mercado interno, de insumos*

João

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 05 / 11 / 09  
Louda

CC02/T91  
Fls. 506

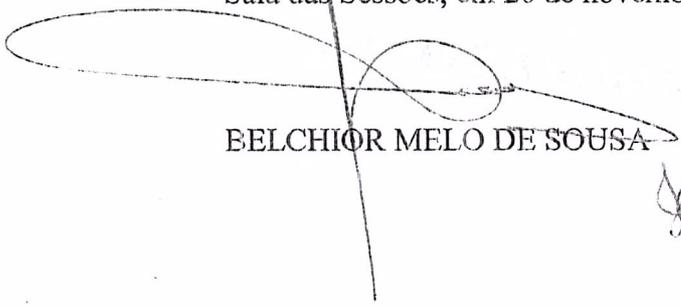
*correspondentes a matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, bem assim de energia elétrica e combustíveis, utilizados no processo industrial, e do valor correspondente à prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, na hipótese em que o encomendante seja o contribuinte do IPI, na forma da legislação deste imposto, poderá ser determinado de conformidade com o estabelecido nesta Instrução Normativa. " [n.n.]*

Contudo, como não se dá provimento ao pedido de perícia, devem ser consideradas, dentre os insumos, apenas as notas fiscais de energia elétrica, certificando-se a DRF em Santa Maria - RS qual o valor correspondente à potência elétrica que é despendida pela unidade fabril no processo produtivo para o efeito de sua inclusão na base de cálculo do crédito presumido.

### CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para excluir as mercadorias adquiridas para revenda ao exterior do cômputo da receita bruta operacional e para considerar, dentre as notas fiscais anexadas, as de energia elétrica, nos termos acima contingenciados, bem como os valores da prestação de serviços decorrente da industrialização por terceiros.

Sala das Sessões, em 20 de novembro de 2008.

  
BELCHIOR MELO DE SOUSA