



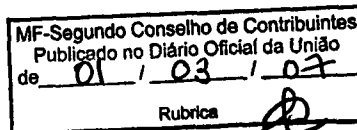
Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13854.000113/97-11

Recurso nº : 129.653

Acórdão nº : 204-00.407



Recorrente : COINBRA-FRUTESP S/A

Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

NORMAS PROCESSUAIS. PRECLUSÃO. Inadmissível a apreciação em grau de recurso, da pretensão do reclamante no que pertine aos juros moratórios e à correção monetária, visto que tal matéria não foi suscitada na manifestação de inconformidade apresentada à instância *a quo*.

Recurso não conhecido.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. I. INSUMOS ADQUIRIDOS DE NÃO CONTRIBUINTES. Incabível o ressarcimento do PIS/Pasep e da Cofins a título de incentivo fiscal em relação a produtos adquiridos de pessoas físicas e ou cooperativas que não suportaram o pagamento dessas contribuições. Ao determinar a forma de apuração do incentivo, a Lei nº 9.363/96 excluiu da base de cálculo do benefício fiscal as aquisições que não sofreram incidência das contribuições ao PIS e à Cofins no fornecimento ao produtor-exportador. **II. DESPESAS HAVIDAS COM ENERGIA ELÉTRICA.** Para enquadramento no benefício, somente se caracterizam como matéria-prima e produto intermediário os produtos que se integram ao produto final, ou que, embora não se integrando ao novo produto fabricado, sejam consumidos, em decorrência de ação direta sobre o mesmo, no processo de fabricação. A energia elétrica utilizada como força motriz não atua diretamente sobre o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário. **III. VENDAS PARA COMERCIAL EXPORTADORA** – Incluem-se no cômputo da receita de exportação as vendas efetuadas a empresas comerciais exportadoras no exercício de 1996.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COINBRA-FRUTESP S/A.

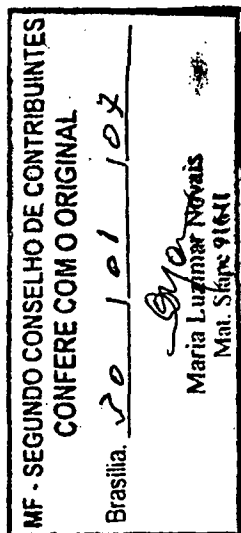
ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **I) por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso, na matéria preclusa; e II) pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso, na matéria conhecida, para declarar o direito à inclusão no cálculo do crédito presumido das receitas provenientes das exportações efetuadas por meio de comerciais exportadoras.** Vencidos os Conselheiros Flávio de Sá Munhoz, Rodrigo Bernardes de Carvalho, Sandra Barbon Lewis e Gustavo de Freitas Cavalcanti Costa (Suplente) que davam provimento total ao recurso.

Sala das Sessões, em 09 de agosto de 2005.

Henrique Pinheiro Torres

Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Nayra Bastos Manatta e Júlio César Alves Ramos.





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13854.000113/97-11
Recurso nº : 129.653
Acórdão nº : 204-00.407

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 30 / 01 / 05
Maria Luzimar Novais
Mat. Siapc 1641

2ª CC-MF
Fl.

Recorrente : COINBRA-FRUTESP S/A

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos em tela, adoto e transcrevo o Relatório da Delegacia da Receita Federal de Julgamento:

Trata-se de manifestação de inconformidade do sujeito passivo frente à decisão da DRF em Ribeirão Preto, que efetuou retificações nos cálculos do crédito presumido de que trata a Lei nº 9363/96 com as disposições contidas na Portaria MF nº 38/97 e das INs SRF nºs 21/97, 23/97, 73/97 e 103/97 do direito ao ressarcimento em espécie no valor de R\$7.772.394,94, relativamente ao ano de 1996. Do total foi deferido o montante de R\$732.243,91.

Insurgiu-se a recorrente quanto à glosa efetuada alegando em síntese que não teria sido considerado pelo auditor fiscal, no cálculo do crédito presumido, o valor dos insumos adquiridos diretamente de fornecedores pessoas físicas, o valor da aquisição de energia elétrica e o valor das exportações efetuadas por comercial exportadora.

Aduz a interessada, entre outros argumentos, que para o gozo do benefício do crédito presumido não importa quantas incidências de PIS e de Cofins ocorreram na cadeia produtiva que culminou com a elaboração da matéria prima vendida, porque se presume que houve apenas duas ocorrências e sendo assim, todos os insumos utilizados pelo produtor rural na atividade agrícola teriam sofrido a incidência desses tributos, embora não tenha havido nenhuma incidência diretamente sobre o valor da última operação.

Quanto à energia elétrica, aduz que também não pode subsistir a exclusão patrocinada pela fiscalização porque a teor do inciso II do artigo 488 do RIPI/82, embora não integrando o produto final, trata-se de insumo utilizado no processo industrial e assim, considerada como matéria-prima para efeito do benefício ora pleiteado.

No que tange à receita de exportação oriunda de vendas para empresa comercial exportadoras, diz que essa compõe o resultado das vendas para o exterior e sendo assim a elas foram outorgados os mesmos benefícios das exportações diretas.

Requeru a reforma da decisão recorrida para o fim de incluir referidos valores no cálculo do crédito presumido em questão.

Pelo Acórdão nº 202-15.500, de fls. 350/355, prolatado pela 2ª Câmara do Egrégio Segundo Conselho de Contribuintes em 17 de março de 2004, foi anulado Acórdão nº 3.225, de 11/02/2003, de fls. 314/323, que fora proferida por esta Turma, com relatora já aposentada. Embora constasse da ementa, não fora abordada na fundamentação do julgado a questão das vendas para empresas comerciais exportadoras anteriormente a 23/11/1996, o que constitui vício insanável.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou o entendimento adotado por meio da seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/1996

Ementa: CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E ENERGIA ELÉTRICA. //



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>30 / 01 / 07</u> Maria Luzimar Novais Mat. Siape 91641

2º CC-MF Fl. _____

Processo nº : 13854.000113/97-11
Recurso nº : 129.653
Acórdão nº : 204-00.407

Ao produtor/exportador cabe direito à restituição de valores referentes a crédito presumido somente quando o fornecedor de insumos seja contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS. Incabível considerar como insumos os gastos com energia elétrica, bem como os adquiridos de pessoas-físicas.

CRÉDITO PRESUMIDO. VENDAS PARA COMERCIAL EXPORTADORA.

Glosa-se da receita de exportação as vendas para empresa comercial exportadora, ocorridas antes de novembro de 1996.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/1996

Ementa: PRODUÇÃO DE PROVAS ADICIONAIS. PRECLUSÃO TEMPORAL.

Tendo em vista a superveniência da preclusão temporal, é rejeitado o pedido de apresentação de provas suplementares, pois o momento propício para a defesa cabal é o da oferta da peça impugnatória.

PEDIDO DE PERÍCIA.

Apesar de ser facultado ao sujeito passivo o direito de solicitar a realização de diligências ou perícias, compete à autoridade julgadora decidir sobre sua efetivação, podendo ser indeferidas as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, mormente com a ausência de formulação de quesitos.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

A matéria submetida a glosa em revisão de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, não especificamente contestada na manifestação de inconformidade, é reputada como incontroversa, com a aceitação tácita da interessada, e é insuscetível de ser trazida à baila em momento processual subsequente.

Solicitação Indeferida

Não conformada com o entendimento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, a contribuinte recorreu a este Conselho solicitando o reconhecimento da insubsistência da deliberação recorrida.

É o relatório. *[Assinatura]*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília.	30 / 01 / 04
Maria Luzimar Novais Mat. SIAPE 1641	

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13854.000113/97-11
Recurso nº : 129.653
Acórdão nº : 204-00.407

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
HENRIQUE PINHEIRO TORRES

I. Da exclusão da base de cálculo do crédito presumido dos valores relativos a insumos adquiridos de não contribuintes do PIS e da Cofins.

O Fisco, a teor da Portaria MF nº 129/95, exclui do cálculo do crédito presumido de IPI para ressarcimento das contribuições PIS/Pasep e Cofins, incidentes nas aquisições de insumos no mercado interno pelo produtor exportador de mercadorias nacionais, aqueles insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas, enquanto a Recorrente entende que o ressarcimento, por ser presumido, alcança também as compras de insumos de não contribuintes das contribuições sociais.

Essa matéria, longe de estar apascentada, tem gerado acirrados debates na doutrina e na jurisprudência. No Segundo Conselho de Contribuintes, ora prevalece a posição da Receita Federal, ora a dos contribuintes, dependendo da composição do colegiado.

A meu sentir, a posição mais consentânea com a norma legal é aquela pela exclusão de insumos adquiridos de não contribuintes no cômputo da base de cálculo do crédito presumido, já que, nos termos do *caput* do art. 1º da Lei nº 9.363/1996 instituidora desse incentivo fiscal, o crédito tem como escopo a **ressarcir** as contribuições (PIS e Cofins) **incidentes** sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem para utilização no processo produtivo.

A norma concessiva de incentivo fiscal deve sempre ser interpretada literal e restritivamente, de forma a não estender por vontade do intérprete, benefício não autorizado pelo legislador.

O vocábulo *ressarcir*, do Latim *resarcire*, juridicamente têm vários significados, consertar, emendar, reparar ou compensar um dano, um prejuízo ou uma despesa. No caso presente, *ressarcir* significa exatamente compensar o produtor exportador, por meio de crédito presumido, as contribuições incidentes sobre os insumos por ele adquiridos. Ora, se não houve a incidência, não há falar-se em ressarcimento, pois o objeto deste, o encargo tributário não existiu.

Em arrimo ao entendimento de que se deve excluir do cálculo do crédito presumido o valor das aquisições de insumos adquiridos de não contribuintes, pessoas físicas e cooperativas, cita-se os Acórdãos nºs 202-12.551 e 202-15-635 proferidos pela Segunda Câmara deste Colegiado.

Em assim sendo, entendo não assistir razão a reclamante quando pleiteia crédito presumido de IPI para ressarcir o PIS e a Cofins incidentes sobre as aquisições de insumos, quando estes não sofreram o gravame dessas contribuições.

II. Da exclusão da base de cálculo do crédito presumidos das despesas havidas com energia elétrica.

Este Colegiado tem-se manifestado, reiteradamente, contra a inclusão na base de cálculo do crédito presumido das despesas havidas com energia elétrica, por entender que, para



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13854.000113/97-11
Recurso nº : 129.653
Acórdão nº : 204-00.407

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 30 / 01 / 97
Maria Luzimar Novais
Mat. Siapc 91641

2ª CC-MF
Fl.

efeito da legislação fiscal, tal produto não se caracteriza como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

De outro modo não poderia ser, senão vejamos: o artigo 1º da Lei nº 9.363/96 enumera expressamente os insumos utilizados no processo produtivo que devem ser considerados na base de cálculo do crédito presumido: matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

A seu turno, o parágrafo único do artigo 3º da Lei nº 9.363/96 determina que seja utilizada, subsidiariamente, a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI para a demarcação dos conceitos de matérias-primas e produtos intermediários, o que é confirmado pela Portaria MF nº 129, de 05/04/95, em seu artigo 2º, § 3º.

Ditos conceitos, por sua vez, encontramos no artigo 82, I, do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, (reproduzido pelo inciso I do art. 147 do Decreto nº 2.637/1988 – RIPI/1988), assim definidos:

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 tem-se que somente se caracterizam como matéria-prima e ou produto intermediário os insumos empregados diretamente na industrialização de produto final ou que, embora não se integrem a este, sejam consumidos efetivamente em seu fabrico, isto é, sofram, em função de ação exercida efetivamente sobre o produto em elaboração, alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas. A contrário senso, não integrando o produto final ou não havendo o desgaste decorrente do contato físico, ou de ação direta exercida sobre o produto em fabricação, preditos insumos não podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário.

Na esteira desse entendimento já trilhava a Coordenação-Geral do Sistema de Tributação da Receita Federal que, por meio do Parecer Normativo CST nº 65/1979, explicitou quais insumos que mesmo não integrando o produto final podem ser caracterizados como matéria-prima ou produto intermediário: “*hão de guardar semelhança com as matérias-primas e os produtos intermediários stricto sensu, semelhança esta que reside no fato de exercerem na operação de industrialização função análoga a destes, ou seja, se consumirem em decorrência de um contato físico, melhor dizendo, de ação diretamente exercida sobre o produto de fabricação, ou por este diretamente sofrida*”.

No mesmo sentido tem-se o Parecer Normativo CST nº 181/1974, cujo item 13 foi assim vazado:

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, às partes, às peças e aos acessórios de máquinas, equipamentos e ferramentas, mesmo que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de

M



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 20 / 01 / 07
Maria Luzimar Novais
Mat. SIAPE 91641

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13854.000113/97-11
Recurso nº : 129.653
Acórdão nº : 204-00.407

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..

Diante disso, entendo não ser cabível à inclusão na base de cálculo do crédito presumido das despesas havidas com energia elétrica, já que dito produto não pode, legalmente, para fins de apuração do benefício em análise, enquadrar-se como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, pois não incide diretamente sobre o produto em fabricação.

III. Da inclusão na base de cálculo do ressarcimento as vendas realizadas a empresas comerciais exportadoras (*trading companies*).

No tocante ao indeferimento da pretensão da interessada de incluir na base de cálculo do ressarcimento as vendas realizadas a empresas comerciais exportadoras (*trading companies*), porque, no período abrangido pelo pedido de ressarcimento, as normas reguladoras do benefício não abrigavam as operações de exportação por meio de comercial exportadora, entendo ser merecedora de reforma a decisão recorrida pelas razões seguintes:

O direito ao crédito em foco foi estabelecido pela Medida Provisória nº 948, de 23/03/95, cujo artigo 1º trazia a determinação do beneficiário do favor fiscal, *in casu*, o produtor exportador de mercadorias nacionais.

Todavia, em 22/11/96, o Presidente da República, editou a Medida Provisória nº 1.484-27, em reedição à Medida Provisória original, acrescentando ao artigo primeiro desta o parágrafo único, estendendo o benefício veiculado por aquela norma legal aos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior, sendo que tal redação permaneceu na Lei nº 9.363/96, *in litteris*:

Art. 1º. A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nºs 7, de 07 de setembro de 1970, 8, de 03 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.
(grifamos)

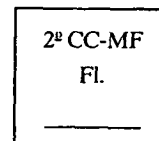
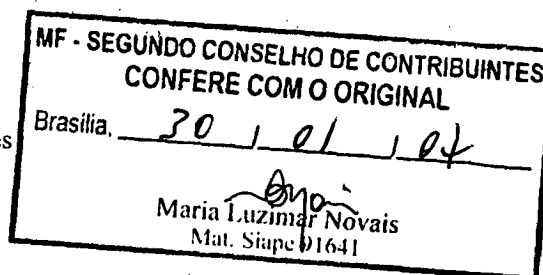
Em razão de o benefício pleiteado pela recorrente abranger períodos anteriores à inclusão do parágrafo único ao artigo 1º supra-referido, resta saber se a norma incluída é aplicável a tais períodos.

Como bem ressaltou o Conselheiro Eduardo Schmidt no voto condutor do Acórdão nº 202.13.651, é inegável que a *mens legis* da Lei nº 9.363/96, como nas medidas provisórias que a antecederam, foi a de incrementar a balança de divisas com o estímulo às exportações e a norma veiculada pelo parágrafo único, objetivou apenas explicitar que a operacionalização de exportações, por meio de empresas comerciais exportadoras não desvirtua o benefício concedido, vez que o objetivo primordial da lei não restaria prejudicado, e não



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13854.000113/97-11
Recurso nº : 129.653
Acórdão nº : 204-00.407



amplia o benefício concedido, apenas explicita sua aplicação. Desse modo, conclui o insigne conselheiro, “pode-se dizer que o dispositivo adicionado limita-se a esclarecer o texto anterior, enquadrando-se na espécie de normas que se propõem a determinar o sentido daquela contida em lei precedente, e, portanto, ditas interpretativas, vez que se envolvem na chamada interpretação autêntica, eis que empreendida pelos próprios órgãos que elaboraram o emblema legal precedente.”.

Arrimando seu voto, o Ilustre Conselheiro assevera que:

a aplicação intertemporal das normas expressamente interpretativas está veiculado pelo inciso I do artigo 106 do Código Tributário Nacional:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados.

A norma interpretativa, apesar das críticas acerbas por parte de alguns doutrinadores, teve aplicação reconhecida pelo Plenário do Supremo Tribunal, no julgamento da ADIn nº 605-3/DF, em que foi Relator o Ministro Celso de Mello, onde fica demarcado que a interpretação do legislador não usurpa nem exclui a interpretação do Poder Judiciário, quando da aplicação da norma ao caso concreto, sendo tecidas consistentes considerações acerca da sua retroatividade, como se depreende do excerto da ementa a seguir transcrita:

EMENTA: (...) É plausível, em face do ordenamento constitucional brasileiro, o reconhecimento da admissibilidade das leis interpretativas, que configuram instrumento juridicamente idôneo de veiculação da denominada interpretação autêntica. As leis interpretativas – desde que reconhecida a sua existência em nosso sistema jurídico positivo – não traduzem usurpação das atribuições institucionais do Judiciário e, em consequência, não ofendem o postulado fundamental da divisão funcional do poder. Mesmo as leis interpretativas expõem-se ao exame e à interpretação dos juízes e tribunais. Não se revelam, assim, espécies normativas imunes ao controle jurisdicional. (...) O princípio da irretroatividade somente condiciona a atividade jurídica do Estado nas hipóteses expressamente previstas pela Constituição, em ordem a inibir a ação do Poder público eventualmente configuradora da restrição gravosa: (a) ao status libertatis da pessoa (CF, art. 5º, XL), (b) ao status subjectionis do contribuinte em matéria tributária (CF, art. 150, III, a) e (c) à segurança jurídica no domínio das relações sociais (CF, art. 5º, XXXVI). Na medida em que a retroprojeção normativa da lei não gere nem produza os gravames referidos, nada impede que o Estado edite e prescreva atos normativos com efeito retroativo. As leis, em face do caráter prospectivo de que se revestem, devem, ordinariamente, dispor para o futuro. O sistema Jurídico-Constitucional Brasileiro, contudo, não assentou, como postulado absoluto, incondicional e inderrogável, o princípio da irretroatividade (...). (Decisão: 23/10/91. DJ de 05/03/93, p. 2.897).

E assim sendo, entendo ser lícita a inclusão na base de cálculo do crédito presumido, referente ao exercício de 1996, da receita de exportações efetuadas por meio de empresas comerciais exportadoras (*trading companies*). Nesse sentido, não vemos porque não reconhecer a aplicação do parágrafo único, do artigo 1º da Lei nº 9.363/96 à espécie.

IV. Da Taxa Selic.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13854.000113/97-11
Recurso nº : 129.653
Acórdão nº : 204-00.407

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	30 / 01 / 2005
Maria Luzimar Novais	
Mat. Siape 91641	

2º CC-MF
Fl.

Por último, resta analisar o pedido da reclamante no tocante à pretensão de incidência de juros moratórios e correção monetária dos valores a restituir. Nesta parte, entendo que o recurso não pode ser conhecido por este Colegiado, porquanto a interessada não a haver suscitado na peça vestibular (pedido de restituição/compensação) nem na manifestação de inconformidade apresentada perante a Delegacia de Julgamento recorrida.

Explico: como é de todos sabido, só é lícito deduzir novas alegações, em supressão de instância, quando:

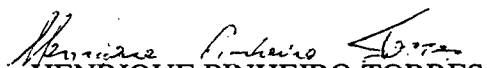
- a) relativas a direito superveniente,
- b) competir ao julgador delas conhecer de ofício, a exemplo da decadência; ou
- c) por expressa autorização legal.

As alegações de defesa são faculdades do demandado, mas constitui-se em verdadeiro ônus processual, porquanto, embora o ato seja instituído em seu favor, não o sendo praticado no tempo certo, surge para a parte consequências gravosas, dentre elas a perda do direito de o fazê-lo posteriormente, pois nesta hipótese, opera-se o fenômeno denominado de preclusão, isto porque, o processo é um caminhar para frente, não se admitindo, em regra, ressuscitar-se questões já ultrapassadas em fases anteriores.

Dáí, não tendo sido deduzida a tempo, em primeira instância, a razão apresentada na fase recursal, não se pode dela conhecer.

Com essas considerações, voto no sentido de não conhecer do recurso no que pertine ao pedido de inclusão de juros de mora e de correção monetária no valor a restituir, por se constituir em matéria preclusa, e dar parcial provimento ao recurso voluntário na parte remanescente determinando que no cálculo do crédito presumido sejam computadas as receitas provenientes das exportações efetuadas por meio de comerciais exportadoras (*trading companies*).

Sala das Sessões, em 09 de agosto de 2005.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES