



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº : 13854.000284/97-03
Recurso nº : RP e RD 202-118293
Matéria : Ressarcimento de IPI
Recorrente : FAZENDA NACIONAL e CARGILL CITRUS LTDA.
Recorrida : 2ª CÂMARA DO 2º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 23 de janeiro de 2006.
Acórdão : CSRF/02-02.166

IPI – CRÉDITO PRESUMIDO – RESSARCIMENTO – . AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS – A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, e material de embalagem referidos no art. 1º da Lei nº 9.363, de 13.12.96, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador (art. 2º da Lei nº 9.363/96). A lei citada refere-se a "valor total" e não prevê qualquer exclusão. As Instruções Normativas nºs 23/97 e 103/97 inovaram o texto da Lei nº 9.363, de 13.12.96, ao estabeleceram que o crédito presumido de IPI será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas à COFINS e às Contribuições ao PIS/PASEP (IN nº 23/97), bem como que as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de cooperativas não geram direito ao crédito presumido (IN nº 103/97). Tais exclusões somente poderiam ser feitas mediante Lei ou Medida Provisória, visto que as Instruções Normativas são normas complementares das leis (art. 100 do CTN) e não podem transpor, inovar ou modificar o texto da norma que complementam. ENERGIA ELÉTRICA E COMBUSTÍVEIS. Não se defere o pedido do crédito presumido do IPI, pois tais 'insumos' não se incorporam e/ou se agregam à composição do produto final.

Recursos especiais negados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos por CARGILL CITRUS e pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, vencidos os Conselheiros Josefa Maria Coelho Marques (Relator), Antonio Carlos Atulim, Antonio Bezerra Neto e Henrique Pinheiro Torres que deram provimento ao recurso e, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial do contribuinte, vencidos os Conselheiros Rogério Gustavo Dreyer, Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva, Adriene

Processo nº : 13854.000284/97-03
Acórdão : CSRF/02-02.166

Maria de Miranda e Mário Junqueira Franco Júnior que deram provimento ao recurso.
Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Dalton César Cordeiro de Miranda.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 04 SET 2006

Processo nº : 13854.000284/97-03
Acórdão : CSRF/02-02.166

Recurso nº : RP e RD 202-118293
Matéria : Ressarcimento de IPI
Recorrente : FAZENDA NACIONAL e CARGILL CITRUS LTDA.

RELATÓRIO

Em sessão de 28 de janeiro de 2004, a 2ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes pronunciou o acórdão nº 202-15.387 (fls. 196 a 221), cujo resultado foi o seguinte: *“I) por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer o direito de crédito referente às aquisições de pessoas físicas, cooperativas e correção da Taxa Selic, nos termos do voto da Relatora”, e, “pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, quanto à energia elétrica”, em face de não se tratar de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.*

Contra o acórdão, a Fazenda Nacional apresentou recurso especial do procurador (fls. 223 a 238), relativamente às aquisições de não contribuintes e taxa Selic, e a interessada apresentou recurso especial de divergência (fls. 266 a 277), quanto às despesas de energia elétrica.

Os recursos foram admitidos, respectivamente, pelos despachos de fls. 240 a 242 e 283 a 286.

No recurso, alegou a Fazenda Nacional que, para que fossem incluídas na base de cálculo do incentivo, as aquisições deveriam sofrer incidência das contribuições sociais na etapa imediatamente anterior da cadeia produtiva, nos termos do art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996. Assim, o pressuposto do direito ao crédito seria a incidência das contribuições, questão que não poderia ser abstraída na análise em questão.

Ademais, a fixação do percentual em 5,37% não autorizaria levar em consideração a incidência das contribuições nas etapas anteriores às da aquisição, o que ensejaria a análise inviável de todas as etapas da cadeia produtiva. Segundo a recorrente, se a adoção do percentual de 5,37% ocorreu sobre presunção, esta referir-se-ia à incidência das contribuições sobre as aquisições, e não à inclusão da totalidade das aquisições no cálculo do benefício.

Citou, a seguir, trechos do Parecer PGFN CAT nº 3.092, de 2002, que tratou da matéria.

Sobre a incidência da Selic sobre os valores a serem ressarcidos, alegou que a previsão legal para incidência dos juros referir-se-ia tão-somente à restituição de valores pagos e definitivamente constituídos, o que não incluiria créditos escriturais.

Segundo a recorrente, os créditos de IPI de todas as modalidades (básicos, por devolução, incentivados, presumidos e de outras naturezas) teriam de ser primeiramente escriturados, cabendo o ressarcimento somente do saldo credor apurado no trimestre.

Ademais, somente a lei poderia instituir correção monetária, fato que o STJ teria reconhecido no julgamento de vários recursos especiais.

Nas contra-razões (fls. 253 a 265), alegou a interessada que, preliminarmente, não caberia admissão do recurso, uma vez que o acórdão recorrido estaria em consonância com o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, tendo sido a divergência superada.

Quanto ao mérito, citou ementas de acórdão da 2ª Turma da CSRF e, especificamente quanto aos juros Selic, alegou que sua não aplicação ofenderia o princípio da isonomia e que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça seria pacífica em relação à sua aplicação ao caso de ressarcimento de IPI.

Processo nº : 13854.000284/97-03
Acórdão : CSRF/02-02.166

No recurso da interessada, alegou que a energia elétrica representaria produto intermediário, efetivamente consumido no processo produtivo.

Segundo a recorrente, o art. 488 do RIPI/98 admitiria dois tipos de produtos intermediários: aquele consumido no processo e que, de alguma forma, integra o produto final e o que é consumido, mas não integra o produto final.

Ademais, a energia elétrica seria utilizada em todo o processo produtivo, conforme documento 6 do recurso voluntário (fl. 180).

A distinção efetuada pela Fazenda Nacional seria inadmissível, por que o intérprete da lei não poderia distinguir, restringir ou condicionar, quando a lei não o fizesse.

Citou ementas de decisões administrativas.

A Fazenda Nacional, em suas contra-razões (fls. 287 a 291), alegou que a Câmara acertou em reconhecer a impossibilidade de admissão da inclusão dos custos com energia elétrica, uma vez que não se integraria ao produto final, nem seria consumida no processo produtivo. Citou ementas de decisões da CSRF.

É o relatório.



VOTO VENCIDO

Conselheira JOSEFA MARIA COELHO MARQUES, -Relatora

Os recursos satisfazem os requisitos de admissibilidade.

Inicialmente, analiso o recurso do Procurador, que tratou do direito de crédito sobre aquisições de não contribuintes e da incidência dos juros Selic.

Primeiramente, é importante ressaltar que, quando foi criado o incentivo, o percentual aplicado na sua apuração era o de 2,65%, correspondente a uma incidência das contribuições sociais (MP nº 725, de 1994, art. 3º).

Posteriormente, a alíquota foi alterada para 5,37%, que corresponde a duas incidências conjuntas das contribuições.

Na redação original da instituição do incentivo, não havia a ressalta, feita pela lei, a respeito da necessidade de incidência da contribuição na etapa anterior em face de haver previsão sobre a obrigatoriedade da comprovação do recolhimento das contribuições sociais efetuado pelo fornecedor (art. 5º). Em outras palavras, se a lei exigia a comprovação da incidência, não haveria por que ressaltar a necessidade de incidência, pois aquela condição supõe essa última.

Com a alteração legal, essa disposição, ou qualquer outra equivalente, tornou-se impraticável, uma vez que o produtor exportador passaria a ter que efetuar demonstrações em relação a fornecedores de seus fornecedores.

Nada autoriza que se conclua que a supressão da condição está relacionada a uma mudança nos critérios adotados pela lei, relativamente à adoção da alegada presunção absoluta ou ficção jurídica.

O incentivo, portanto, permaneceu o mesmo, obedecendo aos mesmos princípios.

Veja que a disposição que se utiliza para dar sustentação ao decidido no acórdão recorrido, de que a totalidade das aquisições comporia a base de cálculo do incentivo, constava originalmente do art. 2º, mas, claramente, não poderia causar dúvidas, na redação da MP nº 725, de 1994, quanto à inexistência do direito, relativamente a aquisições de não contribuintes.

Tanto é assim que a disposição prevista na parte final do art. 1º, que claramente pressupõe a incidência das contribuições nas aquisições, não foi substancialmente alterada e a disposição do atual art. 5º prevê o estorno obrigatório do valor da aquisição, na hipótese de o fornecedor ser restituído do valor pago na operação. Disposição mais clara do que essa não poderia existir.

Não se pode admitir, portanto, que se trate de uma presunção absoluta completamente desatrelada da finalidade do incentivo.

A redação do art. 1º estabelece que o crédito presumido tem por pressuposto a incidência das contribuições, pois as "aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem" são as aquisições que formam a base de cálculo do incentivo.



Processo nº : 13854.000284/97-03
Acórdão : CSRF/02-02.166

Quando o art. 2º refere-se ao “valor total das aquisições” não quer referir-se a outras aquisições, mas às mesmas mencionadas no art. 1º, por uma questão de óbvia coerência, que somente abrange as aquisições sobre as quais seriam incidentes as contribuições.

A lei, conforme exposto, tem uma redação efetivamente vinculada às aquisições efetuadas pelo exportador, de forma que qualquer outra interpretação que se faça acaba por conflitar com o texto legal.

Quanto à correção monetária, há que se esclarecer a existência de uma nítida contradição entre os fundamentos e os fatos, na pretensão da interessada.

Os juros Selic incidem nas hipóteses de restituição e de compensação com indébitos a título de juros compensatórios. Essa é a disposição da Lei nº 9.250, de 1995, art. 39, *caput* e § 4º.

Destaque-se que o *caput* do dispositivo refere-se a hipótese de compensação com recolhimentos indevidos de imposto, taxa, contribuições ou receitas patrimoniais, deixando de lado, por completo, a possibilidade de a compensação prevista no art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, ser efetuada em relação a créditos de IPI, que não resultam de recolhimento indevido.

Não se diga, portanto, que o fato de prever a lei a incidência de juros no caso de compensação implica reconhecer a incidência dos juros sobre ressarcimentos, que não poderiam ser objeto de compensação à época em que a Lei foi publicada.

Apenas com a alteração da Lei nº 9.430, de 1996, que previu a compensação efetuada pela autoridade fiscal com quaisquer créditos de natureza tributária do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional, é que passou a ser possível a compensação de créditos de IPI.

Portanto, as disposições legais citadas não embasam a tese de que o ressarcimento é espécie, da qual a restituição seria gênero.

Além disso, é notório que as figuras não se confundem.

A restituição resulta de recolhimento indevido ou a maior do que o devido, o que requer que o sujeito passivo tenha recolhido aos cofres públicos aquilo que não devia.

O ressarcimento, por sua vez, pode advir de uma alternativa à consumação da não cumulatividade ou de algum incentivo fiscal, como o crédito presumido. Em ambos os casos, o valor objeto do pedido decorre de uma apuração de saldo credor trimestral, no livro registro de apuração do IPI.

Dessa forma, por não poder aproveitar a totalidade do crédito, a lei possibilita o pedido do ressarcimento em espécie.

Nesse diapasão, há ainda que se considerar, primeiramente, que a lei não estava obrigada a permitir o pedido de ressarcimento em face de normas constitucionais, seja para cumprimento alternativo da técnica da não cumulatividade, seja para efeito de estabelecimento de incentivo.

Da forma prevista na Constituição, a não cumulatividade processa-se apenas por meio de compensação escritural e a incidência das contribuições sociais no mercado interno, relativamente a produtos exportados posteriormente, não é hipótese de imunidade.

Ademais, o ressarcimento por meio de compensação foi somente regulado a partir da IN SRF nº 21, de 1997, com supedâneo nas alterações da Lei nº 9.430, de 1996.

Veja-se que a Lei nº 9.430, de 1996, permitiu a compensação de saldos credores de IPI (passíveis de ressarcimento em espécie), mas não equiparou tais créditos aos indébitos tributários, de forma que a extensão das disposições da Lei nº 9.250, de 1995, aos ressarcimentos de créditos de IPI não pode ser efetuada nem por aplicação de analogia.

Processo nº : 13854.000284/97-03
Acórdão : CSRF/02-02.166

Não se configura, além disso, enriquecimento ilícito em função da não incidência de juros compensatórios.

Tratando-se de juros compensatórios, obviamente, somente seriam cabíveis por força de lei, não decorrendo a sua incidência de princípio constitucional ou de algum princípio geral de direito.

Sua aplicação, por equiparação à correção monetária ou a juros legais, nesse contexto, se releva incorreta.

No caso do crédito presumido, que é incentivo fiscal instituído pelo Estado, o direito ao incentivo deve ser exercido nos termos da lei. Se a lei não prevê a incidência de juros compensatórios, de juros moratórios ou de correção monetária, quando não estaria obrigada de forma alguma a prevê-los, simplesmente inexistente direito a tais acréscimos.

Se a lei não prevê o pagamento do incentivo, acrescido de juros, o seu não pagamento não implica enriquecimento ilícito, pois o Estado não se apropria, na hipótese, daquilo que não é seu. A argumentação é falaciosa.

Por fim, reporto-me à recente jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (EDResp 468926-SC e REsp 541554 – SC).

Já está claro que não se concorda com o entendimento exarado pelo Tribunal, pois as decisões exaradas no âmbito de processos judiciais somente vinculam as partes do respectivo processo.

Entretanto, há ainda que se esclarecer que o entendimento do Tribunal tem um âmbito mais restrito do que o pretendido pela interessada.

A ementa do mencionado EDResp disse o seguinte:

TRIBUTÁRIO. IPI. MATERIAIS UTILIZADOS NA FABRICAÇÃO DE PRODUTO ISENTO, NÃO TRIBUTADO OU SUJEITO À ALÍQUOTA ZERO. CRÉDITOS ESCRITURAIS. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA, JÁ QUE O APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS NA ÉPOCA PRÓPRIA FOI IMPEDIDO PELO FISCO.

1. A jurisprudência do STJ e do STF é no sentido de ser indevida a correção monetária dos créditos escriturais de IPI, relativos operações de compra de matérias-primas e insumos empregados na fabricação de produto isento ou beneficiado com alíquota zero.

2. Todavia, é devida a correção monetária de tais créditos quando o seu aproveitamento, pelo contribuinte, sofre demora em virtude resistência oposta por ilegítimo ato administrativo ou normativo do Fisco. É forma de se evitar o enriquecimento sem causa e de dar integral cumprimento ao princípio da não-cumulatividade. Não teria sentido, ademais, carregar ao contribuinte os ônus que a demora do processo acarreta sobre o valor real do seu crédito escritural.

Precedentes do STJ e do STF.

3. Embargos de divergência a que se dá provimento, para autorizar a correção monetária dos créditos escriturais durante o período compreendido entre (a) a data em que o crédito poderia ter sido aproveitado e não o foi por óbice estatal e (b) a data do trânsito em julgado da decisão judicial, que afasta o referido óbice.

O STJ não negou a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, relativamente à inexistência de correção monetária sobre créditos escriturais, mas estabeleceu uma hipótese de exceção, que se aplicaria ao caso de haver óbice do ente estatal para ao aproveitamento do crédito, e somente no período entre a data de quando o crédito poderia ter sido aproveitado e a data do trânsito em julgado da decisão.

Processo nº : 13854.000284/97-03
Acórdão : CSRF/02-02.166

Portanto, nos casos de compensação, em princípio não há razão para a concessão da correção monetária, pois a data de aproveitamento dos créditos é sempre a data da apresentação da declaração de compensação, ainda que, em face de recurso apresentado, a compensação somente seja efetivada posteriormente.

Assim, na hipótese de apresentação de pedido de ressarcimento, com posterior apresentação de pedido de compensação (hipótese que aplica ao período anterior à instituição da declaração de compensação, em outubro de 2002), ou de apresentação de várias declarações de compensação de ressarcimento apurado num mesmo período de apuração, não haveria que incidir a "correção monetária".

De maneira equivalente, no caso de ressarcimento em espécie, a incidência da correção monetária deveria ocorrer somente a partir da data em que o órgão administrativo impõe o óbice ao titular do direito, que é a data da denegação do pedido, pois não há recusa no recebimento do pedido.

Feitas essas observações, ainda se deve esclarecer que se se tratasse de correção monetária, não poderia ser admitida a taxa Selic, no que os acórdãos do STJ são contraditórios.

Não se poderia justificar a utilização da Selic por analogia, pois não se trata de índice de correção monetária.

Ademais, a justificativa de que, excetuando a taxa Selic, inexistente outro índice de correção monetária previsto em lei é completamente contraditória com as decisões administrativas que fixam a data de apresentação do pedido como o termo inicial da incidência, quando a lei não prevê data alguma.

Portanto, se, por meio de decisão administrativa, pode-se fixar termo não previsto em lei, por que não se fixa, então, um verdadeiro índice de correção monetária também não previsto em lei?

Ao que parece, é preferível a adoção de uma taxa de juros compensatórios, prevista em lei para outras hipóteses, adotando-se como fundamentos uma questionável analogia e a incorreta afirmação de que o ressarcimento é uma espécie de restituição.

Finalmente, analiso o recurso de divergência, que trata da energia elétrica.

Adoto o entendimento por mim expressado no julgamento do Acórdão 201-77459, em sessão de 16 de fevereiro de 2004, cujos fundamentos adoto para o presente voto e reproduzo abaixo:

"No tocante à questão dos materiais intermediários, a controvérsia cinge-se à questão da adoção do conceito econômico ou jurídico de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, que são os insumos geradores de crédito presumido de IPI, nos termos da Lei nº 9.363, de 1996, art. 1º.

O parágrafo único do art. 3º dessa lei é de clareza vítria ao mandar aplicar subsidiariamente a legislação do IPI para o estabelecimento dos conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

No mesmo sentido são os comando da Portaria MF nº 38 e da IN SRF nº 23, ambas de 1997, que regulamentam os dispositivos da Lei nº 9.363, de 1996, ao preceituarem de modo expresse, no § 16 do art. 3º parágrafo único do art. 8º, respectivamente, que "Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os constantes da legislação do IPI" (o grifo não consta no original).

Ora, o significado e o alcance do vocábulo legislação no subsistema jurídico-tributário nos é fornecido por interpretação autêntica no art. 96 do CTN e engloba as normas complementares previstas no art. 100 do mesmo diploma, entre as quais incluem-se os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas.

Depreende-se daí que o legislador, ao mencionar expressamente a utilização subsidiária da legislação do IPI, além de fazer a opção pelo conceito jurídico de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, quis também limitar a abrangência do conceito ao previsto no regulamento e nos demais atos normativos baixados para complementá-lo.

Nessa linha de raciocínio é perfeitamente válida aplicação da orientação administrativa contida na norma complementar batizada com o nome de Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, elidindo-se, com isso, a eventual argüição de sua ilegalidade.

A propósito, o Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, elucida a correta interpretação do inciso I do art. 66 do RIPI/79, o qual corresponde ao mencionado inciso I do art. 82 do RIPI/82.

Pela importância do entendimento ali expendido, cumpre reproduzir as 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".

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):

1 - 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 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 aceção, 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

[assinatura]

[assinatura]

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-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 'imediata 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.

(...)"

A leitura do Parecer acima reproduzido demonstra seu objetivo de esclarecer 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 fins de gerar o respectivo direito ao crédito. Esclarece, assim, 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, eis o que dispõe a norma complementar contida no Parecer Normativo CST nº 181, de 1974:

"... não geram direito ao crédito do imposto os produtos incorporados às instalações industriais, as partes, peças e acessórios de máquinas, equipamentos e ferramentas... bem como os produtos empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos, inclusive lubrificantes e combustíveis necessários ao seu acionamento..."

Desse modo, forçoso concluir que as correias transportadoras, os lubrificantes e as graxas, conquanto compreendidos no conceito econômico de insumo, não estão aptos a gerar crédito presumido de IPI, por não terem sido contemplados pela legislação do IPI, nos moldes preconizados pela Lei nº 9.363, de 1996, art. 3º, parágrafo único."

BR

GR

Processo nº : 13854.000284/97-03
Acórdão : CSRF/02-02.166

Com essas considerações, voto por dar provimento ao recurso do procurador quanto às aquisições de cooperativas e pessoas físicas e Selic e por negar provimento ao recurso de divergência da interessada relativo à energia elétrica.

Sala das Sessões, DF, 23 de janeiro de 2006.

Josefa Maria Coelho Marques
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

CM

VOTO VENCEDOR

Conselheiro DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA, Redator designado

O recurso obedece aos requisitos para sua admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Tem-se que a presente controvérsia resume-se em pedido de ressarcimento de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, originado por créditos presumidos deste imposto, referentes à contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e da contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, incidentes sobre as aquisições no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo; e também na aquisição de energia elétrica e combustíveis.

E a discussão sobre a exclusão da base de cálculo do benefício as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem de cooperativas de produtores e de pessoas físicas, por não terem sofrido a incidência da contribuição para o PIS e da Cofins sobre o faturamento – objeto do recurso da FAZENDA NACIONAL -, a meu sentir, já está por demais discutida e decidida na esfera do Segundo Conselho de Contribuintes; observo, por relevante, em sentido contrário à conclusão a que chegou o acórdão recorrido. Neste sentido, cito, a bem da ênfase, os acórdãos CSRF/02-01.435 (202-102219) e CSRF/02-01.429 (201-110044) da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como se aqui estivessem aqui transcritos em sua integralidade.

Não fosse bastante, é ainda de consignar que o Superior Tribunal de Justiça, por sua Segunda Turma, também já analisou a matéria em comento, tendo concluído que a “*IN/SRF 23/97 extrapolou a regra prevista no art. 1º, da Lei 9.363/96 ao excluir da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI as aquisições, relativamente aos produtos da atividade rural, de matéria-prima e de insumos de pessoas físicas, que, naturalmente, não são contribuintes diretos do PIS/PASEP e da COFINS.*”¹.

Por fim e no tocante a impossibilidade de se incluir na base de cálculo do crédito presumido do benefício em debate as aquisições de energia elétrica e combustíveis, afirmo minha concordância com o acórdão recorrido neste particular, e em especial com a Conselheira Josefa Maria Coelho Marques, votando pelo não provimento do apelo voluntário da recorrente – CARGILL CITRUS LTDA. - quanto a este tópico.

E assim procedo lastreado na vasta jurisprudência do Segundo Conselho de Contribuintes sobre a matéria, valendo inclusive citar, nesta oportunidade, que no Poder Judiciário tal entendimento também vem sendo decidido nestes moldes. Veja-se, por exemplo, o acórdão que consubstancia decisão a que chegou a Primeira Turma do Tribunal Regional Federal da Quarta Região, aqui transcrito a título ilustrativo e de forma análoga à discussão dos autos:

“TRIBUTÁRIO. IPI. ENERGIA ELÉTRICA. CREDITAMENTO.
POSSIBILIDADE

¹ REsp 586.392-RN, relatora Ministra Eliana Calmon, acórdão publicado no DJU, I, de 6/12/2004

Processo nº : 13854.000284/97-03
Acórdão : CSRF/02-02.166

Não representa a energia elétrica insumo ou matéria-prima propriamente dito, que se insere no processo de transformação do qual resultará a mercadoria industrializada. Sendo assim, incabível aceitar que a eletricidade faça parte do sistema de crédito escritural derivado de insumos desonerados, referentes a produtos onerados na saída, vez que produto industrializado é aquele que passa por um processo de transformação, modificação, composição, agregação ou agrupamento de componentes de modo que resulte diverso dos produtos que inicialmente foram empregados neste processo.”

Diante do exposto, voto por negar provimento aos recursos interpostos.

É como voto.

Sala de Sessões, em 23 de janeiro de 2006.


DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA 