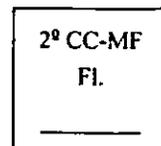
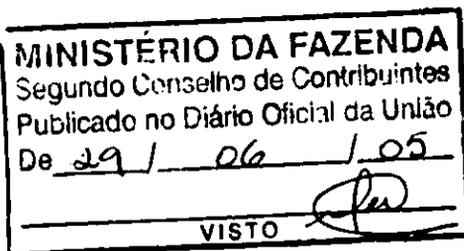




Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13857.000379/97-34  
Recurso nº : 124.550  
Acórdão nº : 201-77.994



Recorrente : IBATÉ S/A (Incorporadora da Usina Açucareira da Serra S/A)  
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

**IPI. RESSARCIMENTO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.**

Referindo-se a lei a contribuições "incidentes" sobre as "respectivas" aquisições, somente se admite, para efeito de cálculo do crédito presumido do IPI, as aquisições sobre as quais efetivamente incidiu o PIS/Pasep e a Cofins e que foram suportadas pelo fornecedor daquele produtor/exportador que pretende se beneficiar do crédito.

**CONCEITO DE INSUMOS.**

Além dos bens que se integram ao produto novo, considera-se matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem aqueles que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou, vice-versa, proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização, desde que não devam, em face de princípios contábeis geralmente aceitos, ser incluídos no ativo permanente

**Recurso negado.**

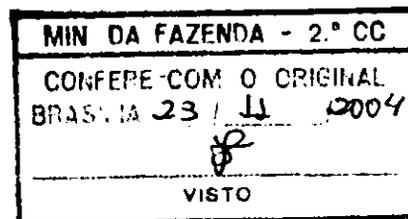
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por IBATÉ S/A (Incorporadora da Usina Açucareira da Serra S/A).

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Antonio Mario de Abreu Pinto, Sérgio Gomes Velloso, Roberto Velloso (Suplente) e Rogério Gustavo Dreyer.

Sala das Sessões, em 20 de outubro de 2004.

*Josefa Maria Coelho Marques*  
Josefa Maria Coelho Marques  
Presidente

*Adriana Gomes Rêgo Galvão*  
Adriana Gomes Rêgo Galvão  
Relatora



Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim e José Antonio Francisco.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13857.000379/97-34  
Recurso nº : 124.550  
Acórdão nº : 201-77.994

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 23 / 11 / 2004
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Recorrente : IBATÉ S/A (Incorporadora da Usina Açucareira da Serra S/A)

## RELATÓRIO

Ibaté S/A – Incorporadora da Usina Açucareira da Serra S/A, devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado, através do recurso de fls. 623/634, contra o Acórdão nº 3.920, de 24/6/2003, prolatado pela 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto - SP, fls. 584/592, que indeferiu a solicitação de ressarcimento de crédito presumido de IPI, relativo ao ano-calendário de 1996, protocolizado inicialmente como pedido de restituição, em 31/12/1997, fl. 1, e posteriormente substituído, conforme pedido constante à fl. 186, e retificado, conforme se verifica à fl. 272.

Por meio do Termo de Informação Fiscal, fls. 500/511, que o ressarcimento deveria ser parcialmente deferido porque no cômputo do custo de aquisição dos insumos foram incluídas aquisições efetuadas a pessoas físicas, bem assim itens cujas finalidades, conforme detalhamento na planilha de fl. 507, permitiram à Fiscalização concluir não se tratar de insumo, tal como definido na legislação de regência.

Neste sentido, foi prolatado o despacho decisório da Delegacia da Receita Federal em Araraquara - SP, fls. 512/515.

Tempestivamente a contribuinte insurge-se contra tal despacho, conforme manifestação de inconformidade às fls. 562/576, sintetizada pela decisão recorrida nos seguintes termos:

*“3.1 Quanto às aquisições de insumos de pessoas físicas, disse que pouco importa se houve ou não incidência e pagamento de PIS e Cofins nas operações anteriores, porquanto, tratando-se o benefício de um valor presumido, presume-se que houve incidência daquelas contribuições em pelo menos duas operações anteriores. Além disso, todos os insumos utilizados pelos produtores rurais na atividade agrícola sofreram a incidência das contribuições, sendo que esse valor integrado ao preço do produto rural é que está sendo ressarcido.*

*3.2 Com relação aos insumos glosado tece uma série de considerações sobre o princípio da não-cumulatividade, apoiando-se em citações e julgados, para concluir que teria direito ao crédito relativo a insumos que, embora não tenham contato físico com o produto industrializado, são utilizados no processo industrial.”*

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto - SP manteve o indeferimento da solicitação, conforme o Acórdão citado, cuja ementa apresenta o seguinte teor:

*“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 COOPERATIVAS.*

*Por força de vedação legal expressa, as aquisições de insumos não tributadas pelo PIS e Cofins estão excluídas do cálculo do incentivo fiscal.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13857.000379/97-34  
Recurso nº : 124.550  
Acórdão nº : 201-77.994

MIN DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 23 / JJ / 2004
VISTO

2º CC-MF
Fl.
_____

**CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. OUTROS INSUMOS.**

*Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável do IPI, não abrangendo os produtos empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos ou necessários ao seu acionamento.*

*Solicitação Indeferida".*

Ciente da decisão de primeira instância em 11/08/2003, fl. 620, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 9/9/2003, onde, em síntese, repisa os mesmos argumentos aduzidos na impugnação para pedir pela reforma da decisão recorrida, no sentido de que seja reconhecido o pleiteado aproveitamento do crédito presumido de que trata a Lei nº 9.363/96.

É o relatório.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13857.000379/97-34  
Recurso nº : 124.550  
Acórdão nº : 201-77.994

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 23/11/2004
VISTO

2º CC-MF
Fl.

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
ADRIANA GOMES RÊGO GALVÃO

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão porque dele tomo conhecimento.

No que diz respeito aos insumos adquiridos de pessoas físicas, cumpre esclarecer à recorrente que o entendimento das decisões recorridas não se amparam tão-somente em Instruções Normativas.

É que a Lei nº 9.363/96, em seu art. 1º, é muito clara ao dispor: “com o ressarcimento das contribuições de que tratam 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 respectivas aquisições.” (negritei)

Ora, se não houve incidência das contribuições nas aquisições, não há que se falar em ressarcimento. E neste sentido, deve-se observar que a lei fala em “incidentes sobre as respectivas aquisições”, de forma que pouco importa se incidiu em etapas anteriores, se, nas aquisições efetuadas pela empresa produtora e exportadora, estas não incidiram.

A respeito deste assunto, destaco o Parecer PGFN nº 3.092, de 27 de dezembro de 2002, aprovado pelo Ministro da Fazenda:

*“21. Quando o PIS/PASEP e a COFINS oneram de forma indireta o produto final, isto significa que os tributos não ‘incidiram’ sobre o insumo adquirido pelo beneficiário do crédito presumido (o fornecedor não é contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS), mas nos produtos anteriores, que compõem este insumo. Ocorre que o legislador prevê, textualmente, que serão ressarcidas as contribuições ‘incidentes’ sobre o insumo adquirido pelo produtor/exportador, e não sobre as aquisições de terceiros, que ocorreram em fases anteriores da cadeia produtiva.*

*22. Ao contrário, para admitir que o legislador teria previsto o crédito presumido como um ressarcimento dos tributos que oneraram toda a cadeia produtiva, seria necessária uma interpretação extensiva da norma legal, inadmitida, nessa específica hipótese, pela Constituição Federal de 1988 e pelo Código Tributário Nacional.”*

E não é só a partir do art. 1º da Lei nº 9.363/96 que se pode vislumbrar este entendimento, porque nos demais artigos da lei também se verifica tal posicionamento, como muito bem elucida o mencionado parecer, no trecho que ora transcrevo:

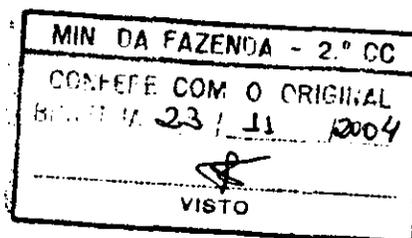
*“24. Prova inequívoca de que o legislador condicionou a fruição do crédito presumido ao pagamento do PIS/PASEP e da COFINS pelo fornecedor do insumo é depreendida da leitura do artigo 5º da Lei nº 9.363, de 1996, in verbis:*

*‘Art. 5º A eventual restituição, ao fornecedor, das importâncias recolhidas em pagamento das contribuições referidas no art. 1º, bem assim a compensação mediante crédito, implica imediato estorno, pelo produtor exportador, do valor correspondente’.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n<sup>o</sup> : 13857.000379/97-34  
Recurso n<sup>o</sup> : 124.550  
Acórdão n<sup>o</sup> : 201-77.994



2º CC-MF  
Fl.

25. Ou seja, o tributo pago pelo fornecedor do insumo adquirido pelo beneficiário do crédito presumido, que for restituído ou compensado mediante crédito, será abatido do crédito presumido respectivo.

26. Como o crédito presumido é um ressarcimento do PIS/PASEP e da COFINS, pagos pelo fornecedor do insumo, o legislador determina, ao produtor/exportador, que estorne, do crédito presumido, o valor já restituído.

27. O art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996, determina que apenas os tributos 'incidentes' sobre o insumo adquirido pelo beneficiário do crédito presumido (e não pelo seu fornecedor) podem ser ressarcidos. Conforme o art. 5º, caso estes tributos já tenham sido restituídos ao fornecedor dos insumos (o que significa, na prática, que ele não os pagou), tais valores serão abatidos do crédito presumido.

28. Esta interpretação lógica é confirmada por todos os demais dispositivos da Lei nº 9.363, de 1996. De fato, em outras passagens da Lei, percebe-se que o legislador previu formas de controle administrativo do crédito presumido, estipulando ao seu beneficiário uma série de obrigações acessórias, que ele não conseguiria cumprir caso o fornecedor do insumo não fosse pessoa jurídica contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS. Como exemplo, reproduz-se o art. 3º da multicitada Lei nº 9.363, de 1996:

'Art. 3º Para os efeitos desta Lei, a apuração do montante da receita operacional bruta, da receita de exportação e do valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições referidas no art. 1º, tendo em vista o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador' (Grifos não constantes do original).

29. Ora, como dar efetividade ao disposto acima, quando o produtor/exportador adquirir insumo de pessoa física, que não é obrigada a emitir nota fiscal e nem paga o PIS/PASEP e a COFINS? Por outro lado, como aferir o valor dos insumos adquiridos de pessoas físicas, que não estão obrigados a manter escrituração contábil?

30. Toda a Lei nº 9.363, de 1996, está direcionada, única e exclusivamente, à hipótese de concessão do crédito presumido quando o fornecedor do insumo é pessoa jurídica contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS. A lógica das suas prescrições milita sempre nesse sentido. Não há qualquer disposição que regule ou preveja, sequer tacitamente, o ressarcimento nas hipóteses em que o fornecedor do insumo não pagou o PIS/PASEP ou a COFINS.

31. Em suma, a Lei nº 9.363, de 1996, criou um sistema de concessão e controle do crédito presumido de IPI, cuja premissa é que o fornecedor do insumo adquirido pelo beneficiário do incentivo seja contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS."

Por oportuno, destaco ainda jurisprudência administrativa e judicial a respeito do

assunto:

"IPI – CRÉDITO PRESUMIDO – I) INSUMOS ADQUIRIDOS DE COOPERATIVAS E PESSOAS FÍSICAS – Ao determinar a forma de apuração do incentivo, a lei excluiu da base de cálculo aquelas aquisições que não sofreram incidência das Contribuições ao PIS e à COFINS, no fornecimento de insumos ao produtor exportador." (Acórdão nº 202-12.303)

"TRIBUTÁRIO. LEI 9.363/96. CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI A TÍTULO DE RESSARCIMENTO DO PIS/PASEP/PASEP E DA COFINS EM PRODUTOS

SM



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13857.000379/97-34  
Recurso nº : 124.550  
Acórdão nº : 201-77.994

MIN DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
RECEB. 23 / 11 / 2004
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

**ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E/OU RURAIS QUE NÃO SUPOSTARAM O PAGAMENTO DAQUELAS CONTRIBUIÇÕES. AUSÊNCIA DE FUMUS BONI IURES AO CREDITAMENTO.**

1. *Tratando-se de ressarcimento de exações suportadas por empresa exportadora, tal como se dá com o benefício instituído pelo art. 1º da lei 9.363/96, somente poderá haver o crédito respectivo se o encargo houver sido efetivamente suportado pelo contribuinte.*
2. *Sendo as exações PIS/PASEP/PASEP e COFINS incidentes apenas sobre as operações com pessoas jurídicas, a aquisição de produtos primários de pessoas físicas não resulta onerada pela sua cobrança, daí porque impraticável o crédito dos seus valores, sob a forma de ressarcimento, por não ter havido a prévia incidência.*
3. *Tutela liminar deferida.* (TRF da 5ª Região, AI nº 32.877, DJ de 2/2/2001, p. 337)

É verdade que o objetivo da lei, como um todo, foi o de estimular a exportação. Contudo, sem dúvidas, há limitações para o gozo deste benefício.

Assim, descabe falar na inclusão, para efeito de custo acumulado dos insumos, no cômputo do crédito presumido, dos valores relativos às aquisições de matérias-primas de pessoas físicas, posto que não contribuintes do PIS e da Cofins.

Quanto às glosas de adubos minerais e químicos, além de outros produtos aplicados na lavoura, que, de acordo com a recorrente, são necessários ao desenvolvimento, à melhor qualidade e à maior produção de sua matéria-prima, e ainda da energia elétrica a que se referiu a recorrente, também não entendo assistir razão à mesma.

É que, a partir da Lei nº 9.363/96, ou da MP nº 948/95, tem-se:

*“Art. 3º Para os efeitos desta Lei, a apuração do montante da receita operacional bruta, da receita de exportação e do valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições referidas no art. 1º, tendo em vista o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador.*

*Parágrafo único. Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento, respectivamente, dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem.”*

Assim, se da legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados, mais especificamente do art. 82, inciso I, do RIPI/82, podemos extrair que matéria-prima ou produto intermediário é aquela que, ou se integra ao produto novo, ou é consumida no processo de industrialização e não se compreende entre os bens do ativo permanente, e, ainda, se, ao teor do art. 100, inciso I, do CTN, os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas são normas complementares das leis, não se pode deixar de reconhecer validade ao Parecer Normativo CST nº 65/79, que somente deixou claro os parâmetros para se identificar o que pode ser considerado insumo, em um processo de industrialização.

Neste sentido, destaco a parte final do aludido Parecer Normativo:

*“11. Em resumo, geram o direito ao crédito, além dos que se integram ao produto final (matérias-primas e produtos intermediários, ‘stricto sensu’, e material de embalagem), quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de*

*[Assinatura]*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13857.000379/97-34  
Recurso nº : 124.550  
Acórdão nº : 201-77.994

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
RECURSO 23 / 11 / 2004
VISTO

2º CC-MF
Fl.
_____

*propriedades físicas ou químicas, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou, vice-versa, proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização, desde que não devam, em face de princípios contábeis geralmente aceitos, ser incluídos no ativo permanente."*

Ora, nem a energia elétrica e nem os insumos listados pela Fiscalização na planilha à fl. 507, com suas respectivas finalidades, exercem ação direta sobre o produto em fabricação, de forma que se deve manter, também, as referidas glosas.

E não há que se falar em ofensa ao princípio da não-cumulatividade, porque este só tem lugar quando se tem matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem adquiridos para emprego no processo de industrialização. Se os produtos não se incluem no conceito legal destes itens, os impostos pagos nas aquisições serão considerados apenas como custos indiretos, conforme já observado pela decisão recorrida.

Em face do exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 20 de outubro de 2004.

ADRIANA GOMES RÉGIO GALVÃO