



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº 13909.000044/2003-17
Recurso nº 137.134 Voluntário
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI
Acórdão nº 204-02.168
Sessão de 27 de fevereiro de 2007
Recorrente EXPORTADORA E IMPORTADORA MARUBENI COLORADO LTDA.
Recorrida DRJ em Porto Alegre/RS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2001

IPI - CRÉDITO SOBRE A AQUISIÇÃO DE INSUMOS DE COOPERATIVAS E PESSOAS FÍSICAS.

Para apuração da base de cálculo do crédito presumido de IPI é irrelevante se houve ou não incidência de PIS e Cofins na etapa anterior. Precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

IPI - RESSARCIMENTO DE CRÉDITO PRESUMIDO - LEI Nº 9.363/96 - PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS - EMPRESA PRODUTORA E EXPORTADORA.

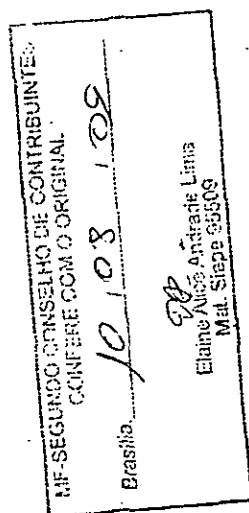
O direito ao crédito presumido do IPI de que trata a lei em referência deve ser reconhecido à empresa produtora e exportadora de produtos, ainda que não tributados por IPI em razão de se tratar de produto industrializado.

IPI - CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS E COFINS PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS.

Não geram crédito de IPI as aquisições de produtos que não se enquadrem no conceito de matéria-prima, material de embalagem e produto intermediário, assim entendidos os produtos 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, nos termos do PN CST nº 65/79. Energia elétrica não tem ação direta no processo produtivo, pelo que não deve ser computada no cálculo do benefício fiscal.

RESSARCIMENTO. TAXA SELIC.

O ressarcimento é uma espécie do gênero restituição, conforme já decidido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão CSRF/02.0.708), pelo que deve ser aplicado o disposto no art. 39,



[Assinatura]

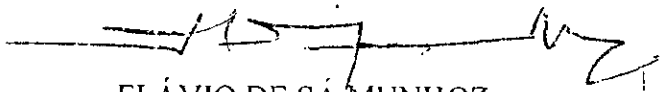
§ 4º da Lei nº 9.250/95, aplicando-se a Taxa Selic a partir do protocolo do pedido.

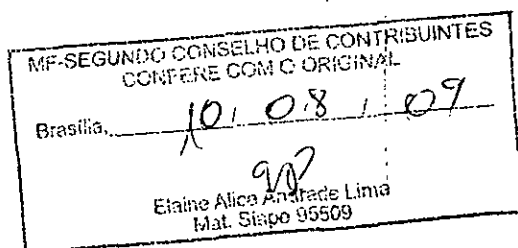
Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da QUARTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento, parcial ao recurso, para reconhecer o direito ao crédito presumido nas aquisições de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem adquiridos de cooperativas, para beneficiamento de produtos industrializados NT exportados, e negar o direito em relação às aquisições de pessoas físicas, bem como das despesas havidas com energia elétrica, também reconheceu-se o direito à atualização pela Taxa Selic a partir do protocolo do pedido. Vencidos os Conselheiros Nayra Bastos Manatta, Júlio César Alves Ramos e Henrique Pinheiro Torres (Relator), quanto aos produtos NT e Taxa Selic, os Conselheiros Nayra Bastos Manatta, Henrique Pinheiro Torres (Relator), Júlio César Alves Ramos e Jorge Freire quanto às aquisições de cooperativas, e os Conselheiros Flávio de Sá Munhoz, Rodrigo Bernardes de Carvalho e Leonardo Siade Manzan quanto às aquisições de pessoas físicas. Designado o Conselheiro Flávio de Sá Munhoz para redigir o voto em que o Relator foi vencido. Fez sustentação oral pela Recorrente, o Dr. Luis Carlos Crema.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Presidente


FLÁVIO DE SÁ MUNHOZ
Redator Designado



Relatório

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

Trata-se de manifestação de inconformidade contra indeferimento de pedido de ressarcimento, visando a ter reconhecido direito a crédito presumido do IPI, instituído pela Lei nº 9.363, de 13/12/1996, com base em:

- a) exportação de produtos não tributados pelo IPI;
- b) aquisições de insumos sobre as quais não incidiram PIS e Cofins;
- c) aquisições que não se enquadram nos conceitos de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem estabelecidos na legislação;
- d) bem como a respectiva correção monetária destes créditos pela taxa Selic.

Acordaram os membros da Delegacia da Receita Federal em indeferir a solicitação. Sintetizando a deliberação adotada na seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2001

RESSARCIMENTO DE CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. BASE DE CÁLCULO.

EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS NT.

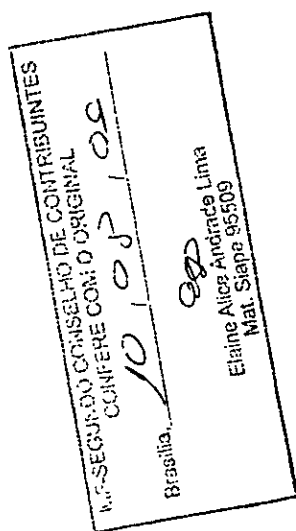
Não integra a receita de exportação, para efeito de crédito presumido, o valor resultante das vendas para o exterior de produtos não-tributados.

INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E DE COOPERATIVAS.

São glosados os valores referentes a aquisições de insumos de pessoas físicas e de cooperativas, nãocontribuintes do PISIP ASEP e da COFINS, pois, conforme a legislação de regência, os insumos adquiridos devem sofrer o gravame das referidas contribuições.

AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA

Somente as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, conforme a conceituação albergada pela legislação tributária, podem ser computados na apuração da base de cálculo do incentivo fiscal.



A

ABONO DE JUROS SELIC. DESCABIMENTO. Por falta de previsão legal, é incabível o abono de Juros Selic no ressarcimento do crédito presumido do IPI.

Solicitação Indeferida.

Não conformada com a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, a contribuinte recorreu a este Conselho, e, para tanto, apresentou os mesmos argumentos expostos na peça apresentada ao órgão julgador de primeira instância.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Relator

O Recurso preenche os requisitos de admissibilidade, e, por tempestivo, dele tomo conhecimento.

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI para ressarcimento de PIS e Cofins, referente ao período de apuração correspondente ao ano de 2001, que foi integralmente indeferido pela decisão *a quo*.

As matérias postas em debate dizem respeito à pretensão do recorrente de incluir na base de cálculo do crédito presumido os insumos destinados à fabricação de produtos NT na TIPI e os adquiridos de pessoas físicas e cooperativas. Também está em debate a pretensão da recorrente de incluir na base de cálculo do incentivo as despesas havidas com energia elétrica, e de fazer incidir Taxa Selic sobre os valores a ressarcir.

Das aquisições de insumos de não contribuintes – pessoas físicas e cooperativas.

O Fisco, em cumprimento ao disposto na 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 recebidos de não contribuintes a exemplo de pessoas físicas e de cooperativas de produtores, enquanto a Câmara recorrida entendeu que o ressarcimento, por ser presumido, alcança também as compras de insumos a estabelecimentos não contribuintes das referidas 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 do 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 do incentivo fiscal, o crédito tem como escopo **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.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
50
Brasília
Eliane Alice Andrade Lima
Mat. Signe 95509

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 tem 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 02-01.742 e 02-01-294 proferidos nesta Turma.

Desta feita, não se pode concordar com o creditamento pertinente às aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas.

EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS NT

A questão envolvendo o direito de crédito presumido de IPI no tocante às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagens utilizados na confecção de produtos constantes da Tabela de Incidência do IPI com a notação NT (Não Tributado) destinados à exportação, longe de estar apascentada, tem gerado acirrados debates na doutrina e na jurisprudência. No Segundo Conselho de Contribuintes, ora prevalece a posição do Fisco, ora a dos contribuintes, dependendo da composição das Câmaras.

A meu sentir, a posição mais consentânea com a norma legal é aquela pela exclusão dos valores correspondentes às exportações dos produtos não tributados (NT) pelo IPI já que, nos termos do *caput* do art. 1º da Lei nº 9.363/1996, instituidora desse incentivo fiscal, o crédito é destinado, tão-somente, às **empresas que satisfaçam, cumulativamente, dentre outras, a duas condições: a) ser produtora; b) ser exportadora.** Isso porque, os estabelecimentos processadores de produtos NT, não são, para efeitos da legislação fiscal, considerados como produtor.

Isso ocorre porque, as empresas que fazem produtos não sujeitos ao IPI, de acordo com a legislação fiscal, em relação a eles, não são consideradas como estabelecimentos produtores, pois, a teor do artigo 3º da Lei nº 4.502/1964, *considera-se estabelecimento produtor todo aquele que industrializar produtos sujeitos ao imposto.* Ora, como é de todos sabido, os produtos constantes da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados -- TIPI com a notação NT (Não Tributados) estão fora do campo de incidência desse tributo federal. Por conseguinte, não estão sujeitos ao imposto.

Ora, se nas operações relativas aos produtos não tributados a sociedade empresária não é considerada como **produtora**, não satisfaz, por conseguinte, a uma das condições a que está subordinado o benefício em apreço, o de ser **produtora**.

Por outro lado, não se pode perder de vista o escopo desse favor fiscal que é o de alavancar a exportação de produtos elaborados, e não a de produtos primários ou semi-elaborados. Para isso, o legislador concedeu o incentivo apenas aos produtores, aos industriais

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	50108105
Brasília	022
Elaine Alice Andrade Lima Mat. Signat. 55509	

exportadores. Tanto é verdade, que, agora os **produtores** exportadores, nenhum outro tipo de sociedade empresária foi agraciada com tal benefício, nem mesmo as *trading companies*, reforçando-se assim, o entendimento de que o favor fiscal em foco destina-se, apenas, aos fabricantes de produtos tributados a serem exportados.

Cabe ainda destacar que assim como ocorre com o crédito presumido, vários outros incentivos à exportação foram concedidos apenas a produtos tributados pelo IPI (ainda que sujeitos à alíquota zero ou isentos). Como exemplo, pode-se citar o extinto crédito prêmio de IPI conferido industrial exportador, e o direito à manutenção e utilização do crédito referente a insumos empregados na fabricação de produtos exportados. Neste caso, a regra geral é que o benefício alcança apenas a exportação de produtos tributados (sujeitos ao imposto); se se referir a NT, só haverá direito a crédito no caso de produtos relacionados pelo Ministro da Fazenda, como previsto no parágrafo único do artigo 92 do RIPI/1982.

Outro ponto a corroborar o posicionamento aqui defendido é a mudança trazida pela Medida Provisória (MP n° 1.508-16), consistente em incluir-se no campo de incidência do IPI os galináceos abatidos, cortados e embalados, que passaram de NT para alíquota zero. Essa mudança na tributação veio justamente para atender aos anseios dos criadores e exportadores de frangos, que não tinham direito a crédito quando tais produtos eram NT e passaram a usufruir do benefício com a mudança para a alíquota zero.

Diante de todas essas razões, é de se reconhecer que os produtos constantes da TIPI como NT não geram crédito presumido de IPI.

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 utilizada como fonte de calor ou de iluminação, por entender que tal insumo, ao não integrar os produtos destinados à exportação nem ser consumido em contato direto com eles, não se caracteriza, legalmente, como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

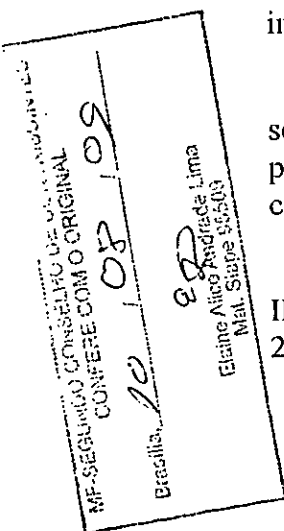
De outro modo não poderia ser, senão vejamos: o artigo 1º da Lei n° 9.363/96 enunera expressamente os insumos utilizados no processo produtivo que devem ser considerados na base de cálculo do crédito presumido: matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

A seu turno, o parágrafo único do artigo 3º da Lei n° 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 n° 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 n° 87.981/82, (reproduzido pelo inciso I do art. 147 do Decreto n° 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"*.

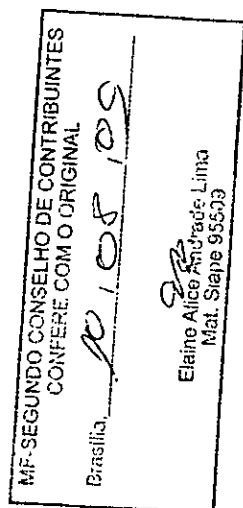
No mesmo sentido tem-se o Parecer Normativo CST nº 181/1974, cujo item 13 foi assim vazado:

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 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 este insumo não pode, legalmente, para fins de apuração do benefício em análise, enquadrar-se como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

TAXA SELIC

Esse tema tem sido objeto de acirrados debates no Segundo Conselho de Contribuintes e nesta turma da CSRF, ora prevalecendo a posição da Fazenda Nacional ora a dos contribuintes, dependendo da composição dos Colegiados.



A meu sentir, a posição mais consentânea com o bom direito é a da não incidência de correção monetária desses créditos, visto que, contra tal pretensão, há o fato intransponível da **inexistência de previsão legal** que autorize a atualização. A Lei concessiva do benefício (Lei nº 9.363/1996) foi absolutamente silente em relação ao tema.

A Instrução Normativa SRF nº 125, de 07/12/89, que trata dos créditos decorrentes de estímulos fiscais na área do IPI, ao prever o ressarcimento em dinheiro dos créditos excedentes aos débitos, não faculta a hipótese de utilização da correção monetária nesses créditos. Aliás, mandou que se corrigisse monetariamente apenas a importância recebida a maior, nos casos em que a requerente, comprovadamente, tenha obtido ressarcimento indevido.

Assim, na legislação específica desse benefício não há previsão legal autorizando a correção monetária do valor a ser ressarcido. Resta, agora, analisar a parte geral da Legislação para verificar se há previsão para que se atualizem os créditos do IPI.

O RIPI/98, que reproduz a legislação do IPI não traz qualquer autorização para que se corrijam valores a ressarcir. A Lei nº 9.779/1999 que modificou a sistemática de utilização de créditos de IPI não deu qualquer abertura para que se corrigissem eventuais ressarcimentos. A Instrução Normativa SRF nº 33/1999, que cuidou, dentre outros temas, do direito a ressarcimento trimestral do saldo credor de IPI, não previu qualquer hipótese de atualização desses créditos.

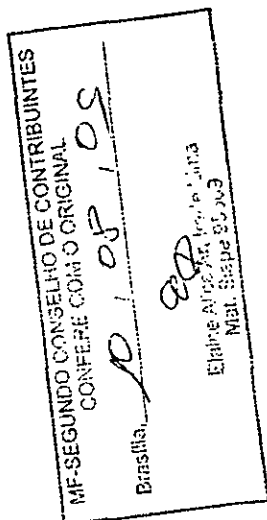
Confirma-se, assim, não haver previsão legal para proceder a correção monetária do crédito de IPI, e de outra forma não poderia ser, pois na sistemática de crédito criada pelo legislador ordinário, para atender o princípio constitucional da não-cumulatividade do IPI, onde se abate o imposto **efetivamente pago** nas operações anteriores do IPI devido na operação seguinte, não há lugar para a correção monetária, pois consistiria numa redução do IPI a recolher sem base legal ou lógica. Ora, se não é admissível a correção do crédito utilizado para abater do imposto devido, tampouco haveria razão para se permitir a correção do crédito a ser ressarcido.

Também a Lei nº 8.383/91, que instituiu a UFIR como medida de valor e parâmetro de atualização monetária de tributos, multas e penalidades de qualquer natureza, previstos na legislação tributária federal, não tratou da correção do crédito do IPI. O art. 66, § 3º dessa lei, ao contrário do alegado, não é o suporte legal para a correção monetária dos créditos a lhe serem restituídos. Tal dispositivo trata dos casos de repetição do pagamento indevido ou da parcela paga a maior.

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a períodos subsequentes.

§ 1º (...)

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do imposto ou contribuição corrigido monetariamente com base na variação da UFIR. (Destaque não presente no original).



Decorre dos princípios da hermenêutica que na interpretação das normas jurídicas não se pode dissociar o parágrafo do *caput do artigo*, a interpretação deve ser integrada, sistêmica e não isoladamente, de tal forma que o parágrafo complete o sentido do artigo ou acrescente exceções ao seu enunciado.

Assim, o § 3º supracitado ao estabelecer que o valor da compensação ou da restituição serão corrigidos, está completando o sentido do *caput* do art. 66 que trata exclusivamente de pagamento indevido ou maior que o devido de tributos e contribuições federais.

Por outro lado, a aplicação da Taxa Selic à compensação ou à restituição foi assim estabelecida no art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995:

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

§ 1º (VETADO)

§ 2º (VETADO)

§ 3º (VETADO)

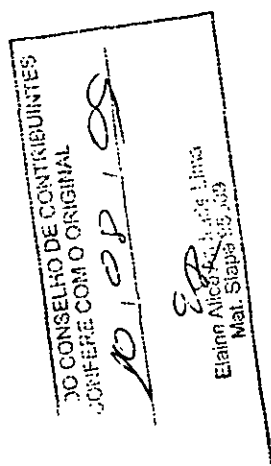
§ 4º A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior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

Ora, ao reportar-se ao art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, o dispositivo legal acima transcrito restringe a aplicação da Taxa Selic apenas aos casos de compensação ou restituição referentes a pagamento indevido ou a maior que o devido de tributos e contribuições federais. Essas hipóteses de repetição do indébito em nada se assemelham ao ressarcimento dos créditos decorrentes de estímulos fiscais; portanto, não é lícito estender o alcance desse dispositivo legal para permitir a correção monetária pretendida.

Por sua vez, o Código Tributário Nacional ao tratar sobre pagamento de tributo indevido ou a maior que o devido assim dispôs:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do art. 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;



II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la. (Grifou-se).

Como se pode perceber dos dispositivos transcritos, o CTN, quando trata de compensação ou restituição, refere-se a **pagamento de tributo indevido ou pago a maior que o devido**, o que não é absolutamente o caso do presente processo, que se refere ao **ressarcimento de crédito presumido de IPI**.

Ressalte-se que o direito à compensação desse crédito ou a seu ressarcimento em espécie, o qual tem como fundamento o favor fiscal graciosamente concedido pela entidade tributante, não tem a mesma natureza jurídica da repetição do indébito, vez que esta tem como origem um pagamento indevido ou maior que o devido pelo sujeito passivo. Em outras palavras, o ressarcimento ou a compensação do crédito de IPI relativo às aquisições de insumos utilizados na fabricação de produtos isentos têm natureza jurídica de **incentivo fiscal**, enquanto a repetição do indébito, quer na modalidade de restituição, quer na de compensação, tem natureza jurídica de devolução de tributo exigido indevidamente (de receita que ingressou nos cofres da Fazenda Nacional e que não lhe pertencia de direito).

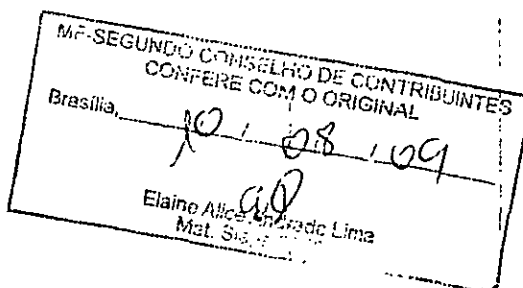
Ademais, a empresa ao adquirir os insumos paga a contribuição que vem embutida no preço das mercadorias, exatamente como determina a lei. O que existe posteriormente é um favor fiscal que prevê o ressarcimento desses tributos na forma de créditos de IPI. Donde conclui-se que o ressarcimento desse crédito não se confunde com a devolução de pagamento indevido.

Dessa forma, não é lícito valer-se da analogia para estender ao **ressarcimento de crédito** o que a legislação (artigo 39, § 4º da Lei nº 9.250 c/c o art. 66, da Lei nº 8.383, de 1991) prevê exclusivamente para as hipóteses de compensação e de restituição de pagamento de tributos e contribuições indevidos ou pagos a maior que o devido. Ora, é evidente que se o legislador quisesse conceder a correção monetária também para o ressarcimento em questão, tê-lo-ia incluído nos diplomas legais citados ou no que instituiu o incentivo fiscal.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso apresentado voluntário.

Sala das Sessões, em 27 de fevereiro de 2007.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES



Voto Vencedor

Conselheiro FLÁVIO DE SÁ MUNHOZ, Redator Designado

A Recorrente apurou crédito presumido de IPI para ressarcimento das contribuições ao PIS e Cofins incidentes sobre aquisições de insumos utilizados no processo de beneficiamento e acondicionamento de café produzido para exportação.

Primeiramente, é de se observar que as aquisições de insumos de entes não contribuintes do PIS e da Cofins devem ser computadas para efeitos de determinação da base de cálculo do crédito presumido de IPI como forma de eliminar do valor das exportações, as quantias relativas às contribuições que incidem sobre os produtos ao longo de toda a cadeia produtiva.

Esta regra deve valer tanto na aquisição de insumos de pessoas físicas quanto de cooperativas. Este é o entendimento sedimentado na Câmara Superior de Recursos Fiscais, como se pode observar da ementa do Acórdão, abaixo transcrita:

"IPI. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI REFERENTE AO PIS E A COFINS.

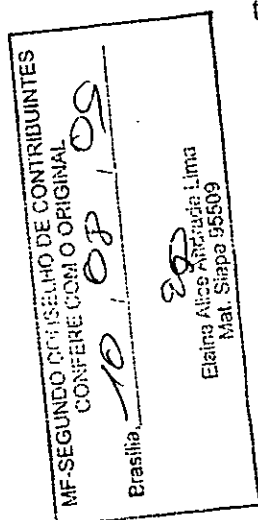
A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, referidos no art. 1º da Lei nº 9.363, de 13.12.96, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador (art. 2º da Lei nº 9.363/96), sendo irrelevante ter havido ou não incidência das contribuições na etapa anterior, pelo que as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem de pessoas físicas e cooperativas estão amparadas pelo benefício." (Ac. CSRF/02-01.336, Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer).

No que respeita ao direito ao crédito do IPI instituído pela Lei nº 9.363/99, de rigor observar que a Recorrente produz e exporta sacas de café beneficiado, produto desonerado do IPI em virtude de ser classificado na TIPI como "Não Tributado".

Foi comprovado nos autos que no processo industrial realizado pela Recorrente é utilizado o insumo "bica corrida", que se trata de café de origem composto de grãos de vários tamanhos e, sobre estes foi requerido o reconhecimento do direito ao crédito.

Confira-se a redação do art. 1º da Lei nº 9.363/96:

"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 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, 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."

Observe-se que para a configuração do direto é necessário que a exportação seja decorrente de produção no país e com a utilização de Matérias-Primas-MP, Produtos Intermediários-PI e Material de Embalagem-ME adquiridos no mercado interno.

É, portanto, um incentivo à produção nacional e à exportação da produção ao exterior, mediante o ressarcimento de tributos que presumidamente oneraram o ciclo produtivo (5,37% correspondia a duas vezes em forma composta a soma das alíquotas das exações internas PIS e Cofins).

Conforme acima mencionado, de fato, as operações de industrialização foram realizadas no próprio estabelecimento da Recorrente, razão suficiente à consideração do direito aos créditos postulados, em face do enquadramento da Recorrente no conceito de estabelecimento produtor.

A Lei nº 4.502, de 30 de Novembro de 1964 estabelece o conceito de estabelecimento produtor:

"Art. 3º Considera-se estabelecimento produtor todo aquele que industrializar produtos sujeitos ao imposto.

Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, considera-se industrialização qualquer operação de que resulte alteração da natureza, funcionamento, utilização, acabamento ou apresentação do produto, salvo:

I - o conserto de máquinas, aparelhos e objetos pertencentes a terceiros;

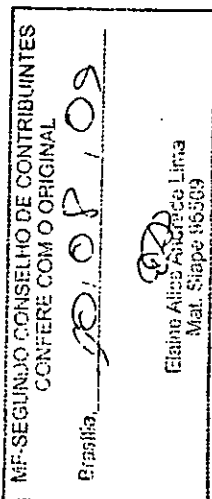
II - o acondicionamento destinado apenas ao transporte do produto;

III - o preparo de medicamentos officinais ou magistrais, manipulados em farmácias, para venda no varejo, diretamente ao consumidor, assim como a montagem de óculos, mediante receita médica;

IV - a mistura de tintas entre si, ou com concentrados de pigmentos, sob encomenda do consumidor ou usuário, realizada em estabelecimento varejista, efetuada por máquina automática ou manual, desde que fabricante e varejista não sejam empresas interdependentes, controladora, controlada ou coligadas.

De acordo com as disposições da Lei nº 4.502/64 c/c art. 4º do RIPI é considerada industrialização qualquer operação de que resulte alteração da natureza, funcionamento, utilização, acabamento ou apresentação do produto. Vejamos o texto dos dispositivos

Art. 4º - Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para o consumo, tal como (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, e Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único):



I -- a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II -- a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

III -- a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);

IV -- a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou

V -- a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou reacondicionamento).

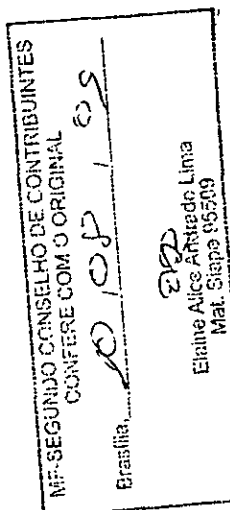
Considerando que a empresa adquire café em seu estado natural e exporta sacas de café beneficiado e acondicionado, cujo processo de fabricação envolve além do recebimento do "café Bica-Corrida", a passagem por peneiras classificadas, separadores densimétricos e seletores eletrônicos que permitem ao café adquirir as características especificadas pelo cliente, resta demonstrado que a matéria-prima foi industrializada, razão suficiente ao reconhecimento do direito ora postulado.

Esse entendimento já foi adotado em outras oportunidades por este I. Segundo Conselho de Contribuintes. Vejamos:

RESSARCIMENTO -- CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI RELATIVO AO PIS/COFINS -- ALCANCE -- CONCEITO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. Na impossibilidade da perfeita aplicação da norma aos fatos dos quais essa é supedâneo, aplicam-se a estes, subsidiariamente, as regras para tal efeito legalmente determinadas. Por tal, ainda que a produção esteja clara e faticamente comprovada, o conceito legal da obtenção de produto mediante industrialização contido no RIPI assegura o devido contorno legal da espécie para reconhecer o direito ao ressarcimento ao estabelecimento produtor, por definição legal, e ao exportador, por revestir-se, indubitavelmente, de tal condição. Recurso provido. (Acs. 201-75731 e 35752, de 22/01/02, do 2º CC - DOU de 21/11/02)

O fato do produto industrializado pela Recorrente estar classificado na TIPI como "Não-Tributado" não é suficiente para desnaturar a caracterização da atividade da empresa como industrial. Isto porque tal classificação "NT" não se dá em razão de o insumo não ter se submetido a processo industrial.

Nesse sentido, deve ser reconhecido o direito da Recorrente ao aproveitamento do crédito de IPI apurado na aquisição de insumos utilizados na fabricação de produto não alcançado pela tributação em face de o insumo ter se submetido a processo industrial, ainda que figure na Tabela de Incidência do IPI- TIPI como produto "NT".



De outro aspecto, importante ressaltar que o direito ao crédito presumido de IPI deve ser reconhecido, exclusivamente, em relação às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, nos termos do disposto no art. 3º da Lei 9.363/96.

O Parecer Normativo CST nº 65/79 dispõe acerca dos conceitos de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, e esclarece que "geram 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 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". Conclui, ao final, que "não havendo tais alterações, ou havendo em função de ações exercidas indiretamente, ainda que se dêem rapidamente e mesmo que os produtos não estejam compreendidos no ativo permanente, inexistente o direito". Esse o conceito que deve ser considerado para a referida definição.

A Recorrente incluiu no pedido créditos de IPI sobre aquisições de energia elétrica, que não se enquadram no conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, sendo de rigor, em relação a esta parcela, indeferir o pedido.

A Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em sessão de 11 de maio de 2004, já decidiu sobre o tema e deu a mesma solução aqui adotada, em relação à energia elétrica, como se pode observar da ementa do Acórdão proferido:

"IPI - Crédito Presumido - I. Energia Elétrica - Para enquadramento no benefício, somente se caracterizam como matéria-prima e produto intermediário os insumos que se integram ao produto final, ou que, embora a ele não se integrando, sejam consumidos, em decorrência de ação direta sobre este, no processo de fabricação. A energia elétrica usada como força motriz ou fonte de calor ou de iluminação por não atuar diretamente sobre o produto em fabricação, não se enquadra nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.

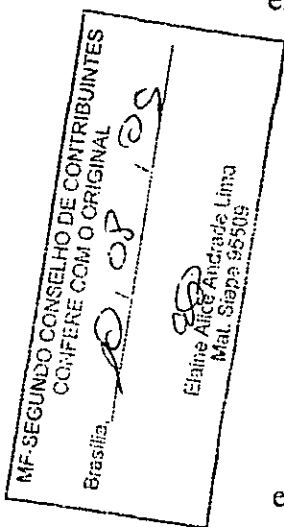
Recurso parcialmente provido." (Ac. CSRF/02-01.706, Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Henrique Pinheiro Torres)

Quanto à incidência da Taxa Selic, importante considerar que ao ressarcimento, espécie do gênero restituição, inteiramente aplicável o art. 39, § 4º da Lei nº 9.250/95, que prevê o acréscimo da variação da Taxa Selic a partir do protocolo do pedido.

Tal entendimento está em consonância com a jurisprudência da e. Segunda Turma da c. Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão CSRF/02-01.160, relator o Conselheiro Dalton César Cordeiro de Miranda), cuja decisão é a seguir parcialmente transcrita:

"Concluindo, entendo, por derradeiro, ser devida a incidência da denominada Taxa SELIC a partir da efetivação do pedido de ressarcimento.

Com efeito, a Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes firmou entendimento no sentido de que até o advento da Lei 9.250/95, ou até o exercício de 1995, inclusive, não obstante a inexistência de



expressa disposição legal neste sentido, os créditos incentivados de IPI deveriam ser corrigidos monetariamente pelos mesmos índices, até então utilizados pela Fazenda Nacional para atualização de seus créditos tributários. Tal direito é reconhecido por aplicação analógica do disposto no § 3º, do artigo 66, da Lei 8.383/91.

Todavia, com a desindexação da economia, realizada pelo Plano Real, e com o advento da citada Lei 9.250/95, que acabou com a correção monetária dos créditos dos contribuintes contra a Fazenda Nacional havidos em decorrência do pagamento indevido de tributos, prevaleceu o entendimento de que a partir de então, não haveria mais direito à atualização monetária, e de que não se poderia aplicar a Taxa SELIC para tal fim, pois teria a mesma natureza jurídica de taxas de juros, o que impediria sua aplicação como índice de correção monetária.

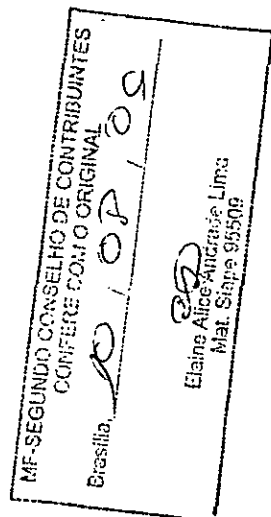
Tal entendimento, entretanto, merece uma melhor reflexão. Tal necessidade decorre de um equívoco no exame da natureza jurídica da denominada Taxa SELIC. Isto porque, em recente estudo sobre a matéria, o Ministro Domingos Franciulli Netto, do Superior Tribunal de Justiça, expressamente demonstrou que a referida taxa se destina também a afastar os efeitos da inflação, tal qual reconhecido pelo próprio Banco Central do Brasil.

Por outro lado, cumpre observar a utilização da Taxa SELIC para fins tributários pela Fazenda Nacional, apesar possuir natureza híbrida – juros de mora e correção monetária –, e o fato de a correção monetária ter sido extinta pela Lei 9.249/95, por seu art. 36, II, se dá exclusivamente a título de juros de mora (art. 61, § 3º, da Lei 9.430/96).

Ou seja, o fato de a atualização monetária ter sido expressamente banido de nosso ordenamento não impediu o Governo Federal de, por via transversa, garantir o valor real de seus créditos tributários através da utilização de uma taxa de juros que traz em si embutido e escamoteado índice de correção monetária.

Ora, diante de tais considerações, por imposição dos princípios constitucionais da isonomia e da moralidade, nada mais justo que ao contribuinte titular do crédito incentivado de IPI, a quem, antes desta suposta extinção da correção monetária, se garantia, por aplicação analógica do artigo 66, § 3º, da Lei 8.383/91, conforme autorizado pelo art. 108, I, do Código Tributário Nacional, direito à correção monetária – e sem que tenha existido disposição expressa neste sentido com relação aos créditos incentivados sob exame –, se garanta agora direito à aplicação da denominada Taxa SELIC sobre seu crédito, também por aplicação analógica de dispositivo da legislação tributária, desta feita o art. 39, § 4º, da Lei 9.250/95 – que determina a incidência da mencionada taxa sobre indêbitos tributários a partir do pagamento indevido –, crédito este que em caso contrário, restará minorado pelos efeitos de uma inflação enfraquecida, mas ainda verificável sobre o valor da moeda.

A incidência de juros sobre indêbitos tributários a partir do pagamento indevido teve origem exatamente com o advento do citado art. 39, § 4º, da Lei 9.250/95, pois, antes disso, a incidência dos mesmos, segundo o



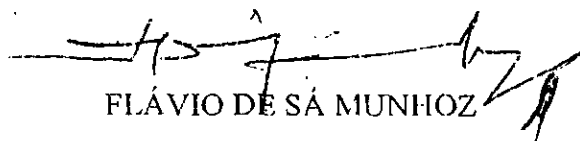
§ único do art. 167, do Código Tributário Nacional, só ocorria "a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva" que determinasse a sua restituição, sendo, inclusive, este o teor do enunciado 188 da Súmula do Superior Tribunal de Justiça."

Com essas considerações, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto, para (i) reconhecer o direito da Recorrente ao aproveitamento do crédito presumido de IPI calculado sobre as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, (ii) sobre o valor do crédito deferido, reconhecer o acréscimo da Taxa Selic a partir do protocolo do pedido de ressarcimento e (iii) negar o direito ao crédito em relação às aquisições de energia elétrica e combustíveis, por não se enquadrarem no conceito de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem.

Fica ressalvada a possibilidade de a Administração conferir os cálculos apresentados pela Recorrente para a apuração do montante a ser ressarcido, nos termos desta decisão.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 27 de fevereiro de 2007.


FLÁVIO DE SÁ MUNHOZ

