



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº : 13909.000095/98-49
Recurso nº : RP/201-111579
Matéria : IPI
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes
Interessada : MACSOL S/A - MANUFATURA DE CAFÉ SOLÚVEL
Sessão de : 11 de abril de 2005
Acórdão nº : CSRF/02-01.854

IPI – CRÉDITO PRESUMIDO – AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS

– A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de MP, PI e ME, referidos no art. 1º da Lei nº 9.363/96, 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 mencionada refere-se a “valor total” e não prevê qualquer exclusão. As IN SRF nºs 23/97 e 103/97 inovaram o texto da Lei nº 9.363/96, ao estabelecerem 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 SRF nº 23/97) não geram direito ao crédito presumido (IN SRF nº 103/97). Tais exclusões somente poderiam ser feitas mediante lei, pois as instruções normativas são normas complementares (art. 100 do CTN) e não podem transpor, inovar ou modificar o texto das normas que complementam. Na verdade, o crédito presumido de IPI na exportação utiliza o princípio da praticabilidade, que usa a presunção como o meio mais simples e viável de se atingir o objetivo da lei, dando à administração o alívio do fardo da investigação exaustiva de cada caso isolado, dispensando-o da coleta de provas de difícil, ou até impossível, configuração. A apuração por presunção utiliza um cálculo padronizante, que abstrai o individual, o específico, o único, em favor do geral, cria-se uma abstração generalizante, imposta, *ex dispositionis legis*, ao contribuinte, desprezando-se os desvios individuais.

IPI – CRÉDITO PRESUMIDO - ENERGIA ELÉTRICA E

COMBUSTÍVEIS – Para que possam ser incluídos no rol das matérias-primas ou de produtos intermediários a que alude a legislação do IPI, é condição *sine qua non* que o insumo seja consumido, desgastado ou alterado, em função de ação direta exercida sobre o produto em fabricação, ou vice-versa, ainda que não venha a integrar o novo produto. A energia elétrica e os combustíveis, por não preencherem essas condições, não podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário para fins de cálculo desse benefício fiscal.

Recurso especial parcialmente provido.

Processo nº : 13909.000095/98-49
Acórdão nº : CSRF/02-01.854

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL,

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pelo voto de qualidade, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da base de cálculo do incentivo os dispêndios com energia elétrica e combustíveis, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva (Relator), Rogério Gustavo Dreyer, Dalton César Cordeiro de Miranda, Adriene Maria de Miranda e Mário Junqueira Franco Júnior que negaram provimento ao recurso e os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Josefa Maria Coelho Marques, Antonio Carlos Atulim e Henrique Pinheiro Torres que deram provimento integral ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Manoel Antonio Gadelha Dias.



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE E REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 14 SET 2005

Processo nº : 13909.000095/98-49
Acórdão nº : CSRF/02-01.854

Recurso nº : RP/201-111579
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : MACSOL S/A - MANUFATURA DE CAFÉ SOLÚVEL

RELATÓRIO

Às fls. 203/217, Acórdão de nº 201-74.442, da Primeira Câmara do Segundo Conselho, dando provimento ao Recurso, por maioria de votos, com a seguinte ementa:

"Ementa IPI – LEI 9.363/96 – CRÉDITO PRESUMIDO – EXPORTAÇÃO – AQUISIÇÕES DE PSSOAS FÍSICAS – 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 correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador (art 2 da Lei n 9.363/96). A lei citada refere-se a "valor total" e não prevê qualquer exclusão. As Instruções Normativas 23/97 103/97 inovaram o texto da Lei n 9.363, de 13.12.96, ao estabelecerem que o crédito presumido de IPI será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições, efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às Contribuições ao PIS/PASEP e à COFINS (IN SRF n 23/97), bem como que as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de cooperativas não gerem direito ao crédito presumido (IN 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 –** A energia elétrica e os combustíveis, embora não integrem o produto final, são produtos intermediários consumidos no durante a produção e indispensáveis à mesma. Sendo assim, devem integrar a base de cálculo a que se refere o art 2 da Lei n 9.363/96. **Recurso Provido."**

Isso porque, a Recorrente pleiteou ressarcimento (fl. 01) de crédito presumido do IPI, no valor de R\$ 236.219,92 (duzentos e trinta e seis mil duzentos e dezenove reais e noventa e dois centavos), proveniente de contribuições relativas ao PIS e a COFINS incidentes sobre insumos adquiridos no mercado interno e empregados, no período de janeiro a março de 1998, na industrialização dos produtos exportados.

Inconformada, às fls. 219/226, a Fazenda Nacional interpõe Recurso Especial, discordando da decisão recorrida, requerendo a exclusão do valor total do crédito presumido de IPI os valores correspondentes às aquisições de insumos

Processo nº : 13909.000095/98-49
Acórdão nº : CSRF/02-01.854

adquiridos de não contribuintes do PIS e da COFINS, ou seja, pessoas físicas. Requer também a não inclusão dos gastos com energia elétrica (fl. 225), na base de cálculo do incentivo, de sorte que os critérios previstos na lei que rege a matéria em dissídio sejam aplicados.

Com respeito aos valores a serem excluídos da base de cálculo do crédito presumido do IPI, referentes a aquisições de pessoas físicas, que não sofreram incidência das Contribuições ao PIS e à COFINS, no fornecimento de insumos ao produtor exportador, alega a Fazenda que a contribuinte não preenche os requisitos legais para se beneficiar do crédito presumido de IPI, instituído pela Medida Provisória n 9.448/95, convertida na Lei n 9.363/96.

No que tange à exclusão da base de cálculo do crédito presumido do IPI dos valores referentes à aquisição de energia elétrica, busca demonstrar que não está enquadrada no art. 2º, da Lei nº 9363/96, uma vez que não é matéria-prima, produto intermediário, tampouco material de embalagem, conforme preceitua o citado dispositivo legal para inclusão na base de cálculo do crédito presumido.

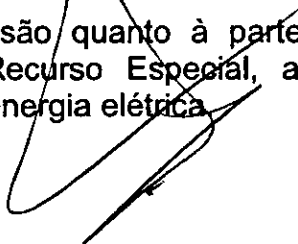
Às fls. 248/249 Despacho nº 201-817, recebendo o Recurso interposto.

Às fls. 253/262, Contra Razões de Recurso, rebatendo os argumentos da Recorrente reiterando seus argumentos, pelos quais afirma que o combustível e a energia elétrica são imprescindíveis para o processo produtivo, devendo existir uma interpretação teleológica da Lei nº 9363/96, no sentido de incluí-la na base de cálculo do crédito presumido, como sendo produtos intermediários, devendo, portanto, ser a decisão recorrida mantida em todos os seus termos.

Com respeito à inclusão de aquisições de pessoas físicas e cooperativas na base de cálculo do crédito presumido, aduz que o art. 2º da Lei nº 9363/96 não estabeleceu qualquer restrição quanto ao fornecedor dos produtos em questão para que o contribuinte goze do benefício em tela.

Por fim afirma que houve preclusão quanto à parte referente às cooperativas e ao combustível, pois em seu Recurso Especial, a Fazenda se manifestou apenas contra a às pessoas físicas e à energia elétrica.

É o relatório.



Processo nº : 13909.000095/98-49
Acórdão nº : CSRF/02-01.854

VOTO VENCIDO

Conselheiro FRANCISCO MAURÍCIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA, Relator.

O Recurso preenche condições de admissibilidade dele tomo conhecimento.

Adoto na inteireza a decisão recorrida porque absolutamente compatível com a legislação normatizadora da matéria.

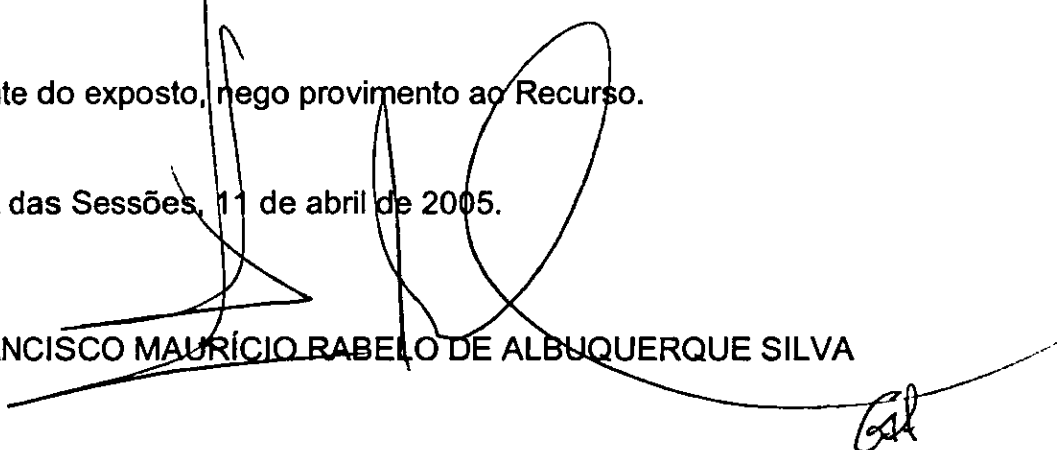
O art. 2º da Lei nº 9.363/96 faz alusão, exclusivamente, a todas as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, sem restringir a natureza do fornecedor do insumo. Por esta razão, não deve prosperar a tese formulada pela Fazenda Nacional quanto às aquisições de pessoas físicas.

No que pertine à inclusão de valores referentes à energia elétrica e combustíveis na base de cálculo do crédito presumido, também deve ser mantido o entendimento firmado pela Primeira Câmara do Segundo Conselho, uma vez que estão abrangidos dentro do conceito de matéria-prima e de produto intermediário os produtos que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente. Destarte, é indiscutível que o combustível e a energia elétrica são produtos essenciais no processo produtivo da pessoa jurídica incentivada.

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso.

Sala das Sessões, 11 de abril de 2005.

FRANCISCO MAURÍCIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA



Processo nº : 13909.000095/98-49
Acórdão nº : CSRF/02-01.854

VOTO VENCEDOR

Conselheiro MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS, Redator Designado

Com a devida vendida do e. Conselheiro Relator, Dr. Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, dirijo do seu entendimento acerca da possibilidade de o produtor exportador incluir na base de cálculo do crédito presumido de que trata a Lei nr. 9.363/96 os custos com aquisição de combustíveis e energia elétrica consumidos no processo produtivo.

Acompanho-o, contudo, quanto às suas conclusões de que as aquisições de insumos fornecidos por pessoas físicas devem compor a base de cálculo do referido favor fiscal.

A divergência, portanto, reside na definição dos dispêndios com combustíveis e energia elétrica como matérias-prima ou produtos intermediários consumidos no processo produtivo.

Comungo do pensamento de que os referidos custos, no caso dos autos, **não** se caracterizam como matéria-prima ou produto intermediário, pois, para tanto, necessário seria o consumo, o desgaste ou a alteração do insumo, em função de ação direta exercida sobre o produto industrializado.

Reporto-me nesse ponto às lúcidas considerações tecidas pelo Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, no Acórdão nr. CSRF/02-01.171, de 16.09.2002, a saber:

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

Socorrendo-nos da legislação do IPI, encontramos no artigo 82, I, do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, as definições pretendidas, *in litteris*:

Processo nº : 13909.000095/98-49
Acórdão nº : CSRF/02-01.854

"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 as 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)

A exegese do dispositivo legal pertinente ao crédito referente às aquisições de insumos (inciso I do art. 82 do RIPI/1982 ou inciso I do art. 147 do Decreto nº 2.637/1988 – RIPI/1988), é no sentido de que os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados somente podem creditar-se do imposto pago quando das entradas de produtos (matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem) a serem empregados diretamente na fabricação do produto final ou que, embora não sejam a este integrados, sejam consumidos no processo de industrialização, isto é, sofram, em função de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, e ainda, que não estejam compreendidos entre os bens do ativo permanente. A contrário senso, não integrando o produto final ou não havendo o desgaste decorrentes do contato físico, ou de uma ação direta exercida sobre o produto em fabricação ou se for classificado como bem do ativo permanente, preditos insumos não geram direito a crédito.

O Parecer Normativo CST nº 65/79, explicitando os conceitos de matéria-prima e de produtos intermediários, esclarece que como tais devem ser tratados aqueles materiais que *"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"*.

No mesmo sentido essa C. Segunda Turma já decidiu no Acórdão nr. CSRF/02-01.294, de 12.05.2003, assim ementado:

"IPI – CRÉDITO PRESUMIDO – AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS, COOPERATIVAS – ENERGIA ELÉTRICA – GERAÇÃO DE VAPOR – A Lei nr. 9.363/96 não determina a exclusão de aquisições de quem não é contribuinte do PIS e COFINS. A energia elétrica e geração de vapor não são elementos preponderantes no produto final. (negritei)

Recurso parcialmente provido."



Processo nº : 13909.000095/98-49
Acórdão nº : CSRF/02-01.854

Nessa conformidade, voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da base de cálculo do crédito presumido os dispêndios com energia elétrica e combustíveis.

É como voto.

Sala das Sessões (DF), em 11 de abril de 2005



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS – Redator Designado