



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo n.º : 13909.000117/97-07
Recurso n.º : 201-111516
Matéria : RESSARCIMENTO DE IPI
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 1ª. CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : MACSOL S/A – MANUFATURA DE CAFÉ SOLÚVEL
Sessão : 10 de maio de 2004
Acórdão n.º : CSRF/02-01.665

IPI – CRÉDITO PRESUMIDO – AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E DE COOPERATIVAS – 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.

Processo n.º : 13909.000117/97-07
Acórdão n.º : CSRF/02-01.665

Recurso parcialmente provido.

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 crédito presumido os dispêndios com energia elétrica e combustíveis. Vencidos os Conselheiros Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva (Relator), Rogério Gustavo Dreyer, Dalton César Cordeiro de Miranda e Mário Junqueira Franco Júnior que negaram provimento ao recurso e os Conselheiros Josefa Maria Coelho Marques, Henrique Pinheiro Torres e Leonardo de Andrade Couto que deram provimento integral ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Manoel Antonio Gadelha Dias.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE e REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 23 DEZ 2004

Processo nº : 13909.000117/97-07
Acórdão nº : CSRF/02-01.665

Recurso nº : 201-111516
Recorrente : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

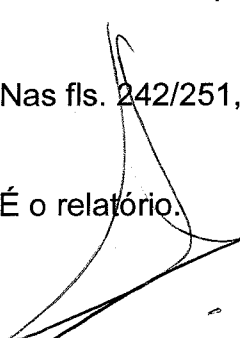
Na fl. 142 ementa do Acórdão nº 201-74.440 que deu provimento ao recurso, por maioria de votos, para admitir a inclusão na base de cálculo do incentivo das aquisições de pessoas físicas e da energia elétrica e combustíveis.

Nas fls. 207/214, Recurso Especial com fulcro no art. 5º, I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, transcrevendo a título de razões recursais os votos vencidos dos Ilustres Conselheiros Serafim Fernandes no julgamento deste processo, quanto à energia elétrica e combustíveis embasado no entendimento de que não se conformam nas características de produtos intermediários e Jorge Freire, quanto as aquisições de pessoas físicas, embasado no entendimento de que o PIS e a COFINS devem estar embutidos nos insumos adquiridos por força da lei instituidora do incentivo.

Na fl. 236, Despacho nº 201-806 admitindo a interposição.

Nas fls. 242/251, Contra Razões de Recurso.

É o relatório.



Processo nº : 13909.000117/97-07
Acórdão nº : CSRF/02-01.665

VOTO VENCIDO

Conselheiro Relator FRANCISCO MAURÍCIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA:

O Recurso preenche condição de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Trata-se de confirmar ou não o decidido no Acórdão nº 201-74.440, quanto a inclusão na base de cálculo do incentivo normatizado pela Lei nº 9.363/96, das aquisições de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem provenientes de pessoas físicas e energia elétrica e combustíveis na condição de produtos intermediários.

Quanto às aquisições de pessoas físicas já me posicionei entendendo que as Instruções Normativas 23 e 103, ambas de 1997, alargaram a interpretação do contido na Lei nº 9.363/96 quando excluíram os insumos dessa origem, sendo tal efeito somente cabível por via de Lei ou de Medida Provisória.

Relativamente à energia elétrica e combustíveis, revendo meu posicionamento, agora entendo que o produto final do Sujeito Passivo destes autos não pode ser materializado sem as aquisições desses insumos e que, mesmo não se integrando ao bem final produzido promoveram de maneira fundamental a sua fabricação, devendo, sem dúvidas, serem enquadrados na condição de produtos intermediários.

Diante de todo o exposto, nego provimento ao Recurso.

Sala das Sessões-DF, 10 de maio de 2004.

FRANCISCO MAURÍCIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA

VOTO VENCEDOR

Conselheiro MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS, Redator Designado

Com a devida vendida do e. Conselheiro Relator, Dr. Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, divirjo 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 e por cooperativas 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*:



“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

Processo n.º : 13909.000117/97-07
Acórdão n.º : CSRF/02-01.665

vapor não são elementos preponderantes no produto final.
(negritei)

Recurso parcialmente provido.”

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 10 de maio de 2004



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS – Redator Designado.