



Processo nº : 13971.000366/97-21
Recurso nº : 111.317
Acórdão nº : 201-76.160

Recorrente : HERING TEXTIL S.A.
Recorrida : DRJ em Florianópolis - SC

IPI. CRÉDITO PRESUMIO. INSUMOS. TRANSFERÊNCIAS.

O valor dos insumos adquiridos e posteriormente transferidos a outro estabelecimento da mesma empresa, o qual postula o ressarcimento, desde que não aproveitado por aquele que transfere, entra no cálculo do benefício a que alude a Lei 9.363/96, uma vez comprovada sua utilização nos produtos exportados.

CRÉDITO PRESUMIDO. ENERGIA ELÉTRICA. COMBUSTÍVEIS.

Glosa-se da base de cálculo do incentivo os valores relativos a produtos intermediários que não se integrem ao produto industrializado e nem com ele mantenham contato direto.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: HERING TEXTIL S.A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade: **I) em dar provimento parcial ao recurso, aceitando o crédito quanto à transferência entre estabelecimentos.** Vencidos, nessa matéria, os Conselheiros Antônio Carlos Atulim (Relator) e Josefa Maria Coelho Marques; e **II) em negar provimento ao recurso, quanto à energia elétrica.** Vencidos os Conselheiros Antônio Mário de Abreu Pinto, Gilberto Cassuli, Adriene Maria de Miranda (Suplente) e Rogério Gustavo Dreyer. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Jorge Freire.

Sala das Sessões, em 19 de junho de 2002.

Josefa Maria Coelho Marques

Presidente

Jorge Freire

Relator-Designado

Participou, ainda, do presente julgamento o Conselheiro José Roberto Vieira.

cl/cf



Processo nº : 13971.000366/97-21
Recurso nº : 111.317
Acórdão nº : 201-76.160
Recorrente : **HERING TEXTIL S.A.**

RELATÓRIO

Trata-se de pedido de ressarcimento do crédito presumido de IPI de que trata a Lei n.º 9.363, de 13 de dezembro de 1996, no montante de R\$781.148,87, relativo ao ano calendário de 1996. O pedido foi fundamentado com base na Portaria MF nº 38, de 27 de fevereiro de 1997.

A DRF em Blumenau - SC deferiu parcialmente o pleito e concedeu o ressarcimento na quantia de R\$296.324,68.

A ora recorrente apresentou impugnação tempestiva à DRJ em Florianópolis - SC, alegando que tinha direito ao ressarcimento integral, pois não há restrição ao direito de crédito dos insumos lenha e óleo combustível, uma vez que tais produtos foram consumidos no processo de industrialização e que a Portaria MF nº 38, de 1997, e a IN SRF nº 23, de 1997, garantem o direito às transferências de insumos entre estabelecimentos para o ano de 1996.

A autoridade julgadora de primeira instância julgou improcedente a solicitação e manteve as glosas, sob os seguintes fundamentos: a) para o ano de 1996 a apuração era feita por estabelecimento e a legislação não contemplava as aquisições recebidas em transferência; e b) a lenha e o óleo combustível utilizados para aquecimento da água das caldeiras e movimentação de máquinas são considerados custos da empresa na apuração do crédito presumido.

Foi apresentado recurso voluntário no qual a contribuinte reiterou as razões da impugnação e requereu a reforma da decisão recorrida.

É o relatório.



Processo nº : 13971.000366/97-21
Recurso nº : 111.317
Acórdão nº : 201-76.160

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ANTÔNIO CARLOS ATULIM

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Assim estabelece a IN SRF nº 23, de 1997, art. 18, *verbis*:

"Art. 18. Na apuração e escrituração do crédito presumido do IPI, como ressarcimento das contribuições PIS/PASEP e COFINS, relativo a períodos encerrados até 31 de dezembro de 1996, serão observadas as normas da Portaria MF nº 129, de 5 de abril de 1995, e da Instrução Normativa SRF nº 21, de 12 de abril de 1995, com as modificações desta Instrução Normativa.

§ 1º *Omissis...*

§ 2º *O crédito presumido, relativo ao ano-calendário de 1996, poderá ser apurado descentralizadamente, por estabelecimento produtor-exportador, ou de forma centralizada, no estabelecimento matriz." (grifei)*

Verifica-se que o precitado art. 18 confirma a regra geral que prevê a eficácia prospectiva das normas jurídicas ao estabelecer que para períodos de apuração encerrados até 31/12/1996 devem ser aplicadas a Portaria MF nº 129, de 05/04/1995, e a IN SRF nº 21, de 1995.

A parte final (após a vírgula) da ressalva em **negrito** diz respeito apenas e tão-somente às modificações introduzidas na IN SRF nº 21, de 1995, pela IN SRF nº 23, de 1997, uma vez que este ato administrativo não tem autoridade para alterar uma Portaria Ministerial.

Tal interpretação é reforçada pela cláusula de vigência estabelecida no art. 19 da IN SRF nº 23, de 1997, que assim dispõe:

"Art. 19. Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação, aplicando-se o disposto nos arts. 1º a 13 em relação aos créditos presumidos de IPI correspondentes aos períodos de apuração iniciados a partir de 1º de janeiro de 1997."

Portanto, para os períodos encerrados até 31/12/1996 deve ser aplicada a Portaria MF nº 129, de 1995, que, embora deixasse subentendida a regra geral de que a apuração do crédito presumido seria por estabelecimento, não previu expressamente a possibilidade de calcular o crédito presumido em relação a insumos recebidos em transferência de outros estabelecimentos. Tal possibilidade só surgiu para fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1997, com o advento da Portaria MF nº 38, de 1997, que não pode ser aplicada pela autoridade administrativa ao ano de 1996, por expressa vedação do sobredito art. 18.

l. Atulim



Processo nº : 13971.000366/97-21
Recurso nº : 111.317
Acórdão nº : 201-76.160

No tocante ao crédito presumido decorrente da utilização de produtos 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 vítrea 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 comandos 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 e 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 a aplicação da orientação administrativa contida na norma complementar batizada com o nome de Parecer Normativo CST nº 65, de 1979:

"A expressão 'consumidos'... 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 de fabricação, ou deste sobre o insumo".

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 a energia elétrica, o gás natural e o óleo combustível, 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.

J. S. M.



Processo nº : 13971.000366/97-21
Recurso nº : 111.317
Acórdão nº : 201-76.160

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 19 de junho de 2002.


ANTÔNIO CARLOS ATULIM





Processo nº : 13971.000366/97-21
Recurso nº : 111.317
Acórdão nº : 201-76.160

VOTO DO CONSELHEIRO JORGE FREIRE
RELATOR-DESIGNADO

Divirjo do ínclito Conselheiro-Relator, Dr. Antônio Carlos Atulim, na questão da glosa dos insumos recebidos pela pleiteante do benefício em transferência de outro estabelecimento da mesma empresa.

Entendo que o núcleo do direito, que é o ressarcimento de PIS e COFINS incidentes nas operações de compras de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem a serem utilizados nos produtos exportados, não pode ser prejudicado pelo simples fato de que determinado ato normativo deliberava, em relação a determinado exercício, que as aquisições não pudessem ser feitas através de transferência de outro estabelecimento da mesma empresa.

Como esclarecido pelo ilustre Relator, o estabelecimento que transferiu os insumos não exportava e o estabelecimento postulante do beneplácito fiscal efetivamente realizou as exportações, portanto, não dando margem a dúvida de que haveria aproveitamento duplo do valor daqueles no cômputo do benefício.

Demais disso, controvérsia não há que desde a edição da MP nº 1.484-27, de 22/11/96, o benefício sob discussão aplica-se a “*empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais*”. Portanto, pouco importando qual estabelecimento que adquiriu os insumos. O importante é que a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, comprados por algum estabelecimento da empresa, tenham sido efetivamente empregados em produto industrializado pelo estabelecimento exportador, e que não tenha sido aproveitado no cálculo de outro benefício a gerar duplicidade.

E não se diga que tal entendimento só teria seus efeitos a partir de 22/11/96, data da edição da MP que deu nova redação ao art. 1º. A inovação operada pelo legislador na redação do art. 1º e posteriormente mantida na Lei de conversão da referida MP, com a citada expressão, tem efeito *ex tunc*.

Como sobredito, a Medida Provisória nº 1.484-27, de 22/11/96, alterou a redação do artigo 1º em relação às edições anteriores.

A antiga redação, até a MP nº 1.484-26, de 24/10/96, era:

“Art. 1º O produtor exportador 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.”

JF

J



Processo nº : 13971.000366/97-21
Recurso nº : 111.317
Acórdão nº : 201-76.160

A nova redação do citado artigo, a partir da publicação da MP nº 1.484-27, de 22/11/96, passou a ser:

“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.”

Portanto, duas modificações foram introduzidas pelo legislador: a primeira, quando trocou a expressão “o produtor exportador de mercadorias...” para a “empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais...”; e a segunda, quando da introdução de um parágrafo único assentando que mesmo as vendas às comerciais exportadoras davam margem ao benefício.

Já manifestei-me sobre o alcance da introdução do parágrafo único quando da leitura de meu voto no Recurso nº 107.591, em Sessão de início de março do corrente ano. E a solução que dei àquela controvérsia, se a modificação retrotrairia ou não seus efeitos, é a mesma que há de ser dada ao caso vertente.

Para tanto, da mesma forma que no citado precedente, trago à colação a doutrina sobre o assunto, mais especificamente sobre o método interpretativo a ser seguido na espécie.

Ensina Paulo Bonavides, ao discorrer sobre a interpretação das normas jurídicas, que, no tocante às fontes, há três espécies de interpretação, a saber: autêntica (do legislador), judiciária (do juiz) e doutrinária (do jurista). Concluo que estamos diante, segundo o critério das fontes, de interpretação autêntica, onde o próprio legislador, reconhecendo a ambigüidade das MPs, pontificou o alcance do benefício consignando a expressão “empresa produtora exportadora”.

Para o citado jurista¹ “a lei interpretativa retroage aos casos ainda pendentes. Não abrange todavia aqueles decididos por sentenças em sentido contrário, antes que a lei de interpretação se tornasse obrigatória (na hipótese sob comento, a Lei 9.363/96), e já passado em julgado. A interpretação autêntica vincula, enfim, os juizes sendo de eficácia imperativa erga omnes.”

Por seu turno, Bernardo Ribeiro Moraes, também ao tratar da interpretação autêntica, aduz que “Em relação ao alcance temporal da lei interpretativa, os autores costumam

¹ BONAVIDES, Paulo. “Curso de Direito Constitucional”, Malheiros, 7ª ed., 2ª tiragem, 1998, p. 398/400.



Processo nº : 13971.000366/97-21
Recurso nº : 111.317
Acórdão nº : 201-76.160

dizer que esta lei tem o efeito de incorporar-se à lei interpretativa, de forma tal que é entendida como se existisse desde o momento em que entrou em vigor a lei interpretada. A lei interpretativa, portanto, retroage, aplicando-se aos casos anteriores. A lei interpretativa passa a ser um complemento da lei interpretada, formando, ambas, um corpo único, que deve remontar-se à época da promulgação da primeira.”²

Diante de tais considerações, e também com fulcro no art. 106, I, do CTN, entendo que o termo “empresa produtora exportadora” surte seus efeitos desde a instituição do benefício, portanto, operando seus efeitos *ex tunc*.

Em face do exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO DETERMINANDO QUE A AUTORIDADE LOCAL CONSIDERE NO CÔMPUTO DO BENEFÍCIO OS VALORES REFERENTES ÀS TRANSFERÊNCIAS DE MATÉRIAS-PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAL DE EMBALAGEM DE ESTABELECIMENTO DA MESMA EMPRESA, E QUE TENHAM SIDO EMPREGADOS NOS PRODUTOS EXPORTADOS PELO ESTABELECIMENTO QUE POSTULA.

Sala das Sessões, em 19 de junho de 2002.


JORGE FREIRE 

² RIBEIRO DE MORAES, Bernardo. “Compêndio de Direito Tributário”, vol. II, 3ª ed., 2ª tiragem, 1997, p. 186.