



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA
26 08 08
Mônica Cristina M. Garcia

CC02/C01
Fls. 186

Processo nº 13971.000852/2001-51
Recurso nº 133.977 Voluntário
Matéria IPI
Acórdão nº 201-79.853
Sessão de 07 de dezembro de 2006
Recorrente TEKA - TECELAGEM KUEHNRIK S/A
Recorrida DRJ em Porto Alegre - RS

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 05 / 09 / 08
Rubrica

Republished no DOU
de 06/04/2009.
A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2001 a 30/06/2001

IPI. CONCEITO DE MATÉRIA-PRIMA OU PRODUTO INTERMEDIÁRIO.

Somente podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário, além daqueles que se integram ao produto novo, os bens que sofrem desgaste ou perda de propriedade, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização e desde que não correspondam a bens do ativo permanente.

INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. IMPOSSIBILIDADE DE INCLUSÃO DO CUSTO NO CÁLCULO DO CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI.

Os custos de prestação de serviços de industrialização por encomenda, com remessa dos insumos e retorno do produto com suspensão do IPI, não se incluem na base de cálculo do crédito presumido, porque não são aquisições de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

TAXA SELIC. POSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA.

É de ser computadas a correção monetária e a taxa de juros Selic aos ressarcimentos de crédito presumido do IPI após o protocolo destes.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, em negar provimento ao recurso: I) por maioria de votos, quando à industrialização por encomenda. Vencida a Conselheira Raquel Motta Brandão Minatel (Suplente); e II) pelo voto de qualidade, quanto aos demais itens. Vencidos os

[Assinatura]

[Assinatura]

Processo nº 13971.000852/2001-51
Acórdão n.º 201-79.853

MP - SEÇÃO DE APELAÇÃO DE CONTRIBUINTES
ORIGINAL
26/08/08
Marcelo C. S. Silva - Juiz de Direito
Ata Supl. nº 502

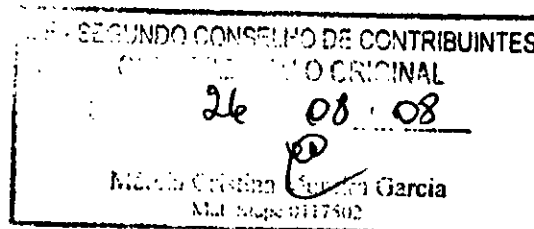
CC02/C01
Fls. 187

Conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas (Relatora), Fernando Luiz da Gama Lobo D'êça, Raquel Motta Brandão Minatel (Suplente) e Gileno Gurjão Barreto. Designado o Conselheiro Walber José da Silva para redigir o voto vencedor nesta parte. Esteve presente ao julgamento a Dra. Fábila Regina Freitas de Souza, advogada da recorrente, OAB/DF nº 14.389.

Josefa Maria Coelho Marques
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES
Presidente

Walber José da Silva
WALBER JOSÉ DA SILVA
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maurício Taveira e Silva e José Antonio Francisco.



Relatório

A empresa qualificada em epígrafe protocolou em 31/07/2001 pedido de ressarcimento de IPI, com base no regime da Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, para ressarcimento do PIS e da Cofins cobrados sobre os insumos utilizados no processo produtivo de mercadorias destinadas à exportação. O pedido refere-se ao valor apurado no 2º trimestre de 2001 e foi realizado inicialmente no valor de R\$ 723.748,67 (fl. 01). Na fl. 36 consta pedido de ressarcimento complementar, no valor de R\$ 130.304,88, este apresentado em 29 de novembro de 2002, tendo acrescido ao pedido inicial os custos de prestação de serviços de industrialização por encomenda, de serviços de transporte (fretes) e de aquisição de energia elétrica, conforme requerimento da fl. 35. Assim, o valor total solicitado, no período referido, atingiu R\$ 854.053,55. Posteriormente foram apresentados pedidos de compensação (fls. 29 e 34).

Em 08/09/2004 a Delegacia da Receita Federal (DRF) em Blumenau - SC proferiu Despacho Decisório relativo ao pedido de ressarcimento (fls. 115 a 119), o qual autorizou o ressarcimento/compensação de apenas R\$ 680.600,67, em virtude dos fundamentos a seguir resumidos:

1. com respeito ao pedido de ressarcimento original da fl. 1, foram glosados, no cálculo do crédito presumido do IPI, o consumo de combustíveis, no valor de R\$ 5.452.349,55, e o consumo de lubrificantes industriais, no valor de R\$ 146.290,20, sob o argumento de que tais produtos não constituem matéria prima intermediária ou de embalagem (art. 1º da Lei nº 9.363/96, Parecer Normativo CST nº 181/74);

2. quanto ao pedido de ressarcimento complementar de fl. 36, a DRF em Blumenau - SC não aceitou, por falta de amparo legal, a inclusão dos custos de prestação de serviços de industrialização por encomenda, nem a inclusão dos custos de aquisição de energia elétrica, mas admitiu a inclusão dos fretes, no valor de R\$ 519.287,78 (fls. 25 a 54), no custo acumulado do período em questão; e

3. no Despacho Decisório foi ressaltado que a inclusão, na base de cálculo do crédito presumido, de valores relativos a combustíveis, energia elétrica e prestação de serviço de industrialização por encomenda só veio a ser autorizada pela Medida Provisória nº 2.202, de 28 de junho de 2001, convertida na Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001, para os contribuintes optantes pelo regime alternativo do crédito presumido, a partir do quarto trimestre de 2001, sem qualquer efeito retroativo que favorecesse a recorrente.

Logo, foram indeferidos os créditos tomados em virtude de: (i) combustíveis; (ii) lubrificantes; (iii) energia elétrica; e (iv) industrialização por encomenda, e admitido o crédito tomado em virtude da realização de frete.

Cientificada da decisão em 20/09/2004 (fl. 126), a recorrente apresentou suas razões de impugnação em 19/10/2004 (fls. 126 a 137), com base nos seguintes argumentos:

1. o combustível, o lubrificante industrial e a energia elétrica, embora não integrem o produto final, são produtos intermediários indispensáveis, consumidos no processo produtivo, motivo pelo qual devem ser admitidos no cálculo do crédito presumido, conforme

A handwritten signature in dark ink.

A small handwritten mark or signature.

A handwritten signature in dark ink.

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFÉRENCIA DO ORIGINAL
26 / 08 / 08
Márcia Cristina Moreira Garcia
Mat. Supl. 0117502

jurisprudência do Segundo Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF);

2. no tocante aos valores da prestação de serviço de industrialização por encomenda, sustenta a recorrente que as importâncias respectivas também integram o custo do produto final exportado, também nos termos da jurisprudência administrativa;

3. argumenta também que a Medida Provisória nº 2.202/2001, convertida na Lei nº 10.276/2001, apenas tornou claro, para maior segurança jurídica dos contribuintes, que os gastos com lubrificantes, combustíveis, energia elétrica e a prestação de serviço de industrialização por encomenda integram a base de cálculo do crédito presumido; e

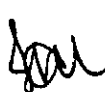
4. acrescenta a recorrente que, em caso de incongruências quanto às circunstâncias materiais do fato ou à natureza dos seus efeitos, deve ser aplicado o princípio *in dubio pro contribuinte*.

Requer, ainda, a aplicação da atualização monetária por meio da aplicação da taxa Selic.

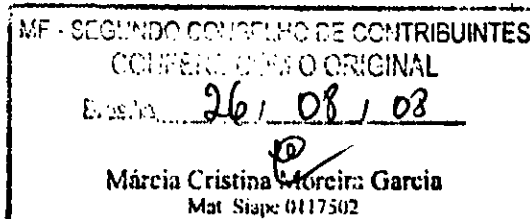
A Delegacia de Julgamento, em 02/03/2006, proferiu o Acórdão nº 7.759 (fls. 155/161), no sentido de indeferir o pedido de compensação efetuado pela contribuinte, por entender que os lubrificantes, combustíveis e energia elétrica não podem ser considerados insumos do processo produtivo, pois MP, PI e ME só seriam aqueles produtos que se consumissem no processo de industrialização em decorrência de um contato físico, ou de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por esse diretamente sofrida, bem como que não há previsão legal que permita o cômputo dos gastos realizados com a importação por encomenda, e, pela mesma razão - falta de previsão legal -, a impossibilidade de aplicação da taxa Selic. Esclarece, ainda, o v. Acórdão que a jurisprudência citada pela recorrente não pode ser alegada em seu favor porque não possui efeitos *erga omnes* e, portanto, não pode ser utilizada em processo diferente daquele em que foi proferida.

Inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário a este Conselho, no qual reafirma os argumentos apresentados em sua impugnação. Adicionalmente, esclarece a recorrente que a jurisprudência, por ser a "consolidação de reiteradas decisões sobre a mesma matéria e no mesmo sentido", tem sim a possibilidade de efeitos *erga omnes*. Por fim, requer seja reconhecido seu direito à compensação efetuada, com a devida homologação do procedimento adotado.

É o Relatório.





Voto Vencido

Conselheira FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS, Relatora

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

Conforme se verifica da análise dos autos, a questão refere-se à possibilidade ou não de utilização, na apuração do crédito presumido de IPI, utilizado para abatimento da contribuição ao PIS e da Cofins, dos valores referentes aos seguintes produtos: (i) combustíveis; (ii) lubrificantes; (iii) energia elétrica; e (iv) industrialização por encomenda.

Entendo, no que se refere aos três primeiros itens citados, que os custos com a aquisição de: (i) lubrificantes utilizados nas máquinas e equipamentos necessários para a realização do processo produtivo das mercadorias exportadas; (ii) energia elétrica utilizada no estabelecimento industrial da empresa; e (iii) combustíveis utilizados no maquinário da recorrente, que propiciam a industrialização do produto, concedem direito ao crédito do IPI em análise.

Tal raciocínio decorre do fato de que a legislação do IPI admite expressamente 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"* (arts. 82 do RIPI/82 e 164 do RIPI/2002). Portanto, correta a apuração de créditos realizada pela recorrente em relação a seus custos na aquisição de lubrificantes e combustíveis utilizados no processo produtivo de suas mercadorias destinadas à exportação, assim como nos custos decorrentes da energia elétrica utilizada pelo estabelecimento industrial.

Ademais, a própria jurisprudência deste Conselho de Contribuintes entende que os produtos intermediários, como lubrificantes, combustíveis e energia elétrica, por exemplo, embora não integrem o produto final, são produtos intermediários consumidos durante a produção e indispensáveis à mesma, razão pela qual os custos com sua aquisição podem ser incluídos no cômputo do crédito presumido de IPI em análise.

Neste sentido temos como precedentes desta Primeira Câmara as decisões proferidas nos Recursos nºs 116.199; 111.516; 11.579; 110.075; e 116.436, além de precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, também nestes termos, conforme decisão proferida no Recurso nº 109.885, dentre outros.

Todavia, tal interpretação não alcança os gastos incorridos pela recorrente com a industrialização de seus produtos por terceiros. Ainda que reconheça a existência de decisões no sentido de que tais gastos devem ser considerados como custo do produto, não posso me furtar ao fato de que este procedimento foge completamente do conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem. Logo, não realizo a interpretação almejada pela recorrente de que os serviços de industrialização equiparam-se aos produtos intermediários, podendo ser utilizados para o cálculo do crédito presumido de IPI.

RECURSOS EM RECURSOS
26 08 08
Márcia Cristina Moreira Garcia
Mat. N.º 0117502

Reconheço, ainda, a possibilidade de aplicação da taxa Selic a partir da apresentação do pedido pela recorrente.

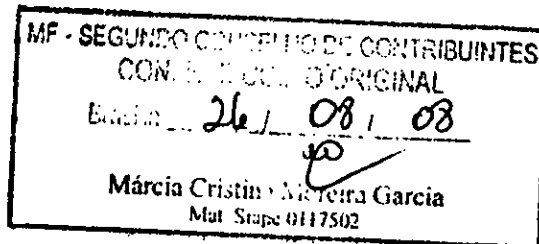
Em face do exposto, conheço do presente recurso e o JULGO PARCIALMENTE PROCEDENTE NO MÉRITO, mantendo a decisão proferida pela Delegacia de Julgamento apenas no tocante ao impedimento de utilização, para cálculo do crédito presumido de IPI, dos valores relativos aos serviços de industrialização por terceiros. No tocante aos demais itens constantes do pedido da recorrente (combustíveis; lubrificantes; energia elétrica; e Selic), defiro o pedido de restituição que originou este processo, com a consequente homologação das compensações efetuadas pela contribuinte.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 07 de dezembro de 2006.


FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS





Voto Vencedor

Conselheiro WALBER JOSÉ DA SILVA, Relator-Designado

Seguindo entendimento predominante desta Câmara, discordo da ilustre Conselheira-Relatora quanto à pretensão da recorrente de incluir energia elétrica, combustíveis e lubrificantes no cômputo das aquisições de matérias-primas ou produtos intermediários para fins de cálculo do crédito presumido do IPI, a que se refere a Portaria MF nº 38/97.

Ratifico o entendimento do Acórdão recorrido, que adoto, acrescentando que o art. 147 do RIPI/98 (art. 82 do RIPI/82), ao dispor que se inclui no conceito de matéria-prima e produtos intermediários aqueles que, embora não se integrando ao produto novo, sejam consumidos no processo produtivo, salvo se se tratar de ativo permanente, na verdade, está admitindo como tal somente aqueles produtos que, ou se integram ao novo, ou são consumidos no processo produtivo, o que não significa dizer que basta não ser ativo permanente, por exemplo, para poder ser incluído nesta concepção, porque, de pronto, já se deve excluir aqueles que não se integram e nem são consumidos na operação de industrialização.

Além disto, este artigo corresponde ao art. 66 do RIPI/79, que, por sua vez, foi interpretado pelo Parecer Normativo CST nº 65/79, segundo o qual:

"... 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."

Portanto, adotando o entendimento do referido parecer, não vislumbro que a energia elétrica, o combustível ou o lubrificante utilizado para acionamento ou funcionamento de motores, que, por sua vez, movimentam as máquinas e equipamentos usados no processo produtivo, possam ser considerados matéria-prima ou produtos intermediários, porque não exercem qualquer ação direta sobre o produto final.

Com relação à pretensão da recorrente de incidir no ressarcimento correção monetária pela taxa Selic, preliminarmente, entendo oportuno destacar alguns conceitos, distinções e limites que envolvem a matéria em discussão.

Primeiro, os limites impostos ao poder discricionário do administrador público, aplicador do direito administrativo, especialmente do direito tributário.

Ao administrador público é defeso fazer o que a lei não prever. Na lição do mestre Hely Lopes Meireles:

RECEBUEMOS DO CONTRIBUINTE ORIGINAL Data: 26/08/08 Márcia Cristina Almeida Garcia Mat. Sape 0117502

"Enquanto na administração particular é lícito fazer tudo que a lei não proíbe, na Administração Pública só é permitido fazer o que a lei autoriza" (in "Direito Administrativo Brasileiro", 17ª edição, Malheiros Editora)

As ações do agente público, especificamente do administrador tributário, estão estritamente atreladas à lei, dela não podendo sair ou admitir interpretação além dos limites estabelecidos nos arts. 107 a 112 do CTN.

Segundo, como foi dito no Acórdão recorrido, há que se fazer a distinção entre os institutos da restituição e do ressarcimento.

O ressarcimento não se equipara à restituição. Na verdade, são espécies distintas do gênero despesa pública.

Na restituição a Fazenda Nacional entrega ao contribuinte o que recebeu e não lhe pertencia. Portanto, era uma posse ilegítima e a restituição deve ser exatamente no montante recebido, sob pena de ocorrer enriquecimento ilícito da União. No ressarcimento a Fazenda Nacional entrega ao contribuinte o que possui legitimamente, que integra o seu patrimônio e deve ser feito no exato montante estabelecido em lei.

Na restituição a Fazenda Nacional faz voltar ou retornar o que fora recebido indevidamente. Já o ressarcimento visa compensar o ressarcido por algo que o Estado (em última análise, a sociedade) entende necessário. No caso sob exame, o incentivo previsto na Lei nº 9.363/96.

E, como toda despesa pública, a sua realização deve obedecer aos estritos limites da lei, independente do tipo de dispêndio.

Dito isto, é evidente que todo e qualquer benefício fiscal, ou incentivo fiscal, ou outro nome que lhe dê, deve ser exercido nos estritos limites da lei que o instituiu. Esta regra vale tanto para o contribuinte beneficiário como para a administração tributária.

Se não há, na legislação do benefício pleiteado pela recorrente ou na legislação tributária em geral, previsão legal para qualquer acréscimo ao valor do crédito pleiteado e ressarcido em espécie, como pode o administrador adicionar, ao valor apurado, parcelas outras sem expressa previsão legal, aumentando a despesa pública?

Se o administrador tributário, mesmo sem base legal, resolver acrescentar parcelas outras ao valor acima referido, a que título o fará? A título de correção monetária ou a título de juros compensatórios?

Como correção (ou atualização) monetária é impossível.

Com o Plano Real, o instituto da correção monetária foi gradativamente sendo abolido da legislação tributária pátria. E a extinção da Ufir, promovida pelo § 3º do art. 29 da Medida Provisória nº 1.973-67/2000 (MP nº 2.095-76/2001, MP nº 2.176-78/2001 e Lei nº 10.522/2002), enterrou de vez o famigerado instituto da correção monetária, extirpando-o da legislação tributária pátria.

[Assinatura]

[Assinatura]

SECRETARIA DE CONTRIBUINTES CONSELHO FISCAL NACIONAL Data: 26/08/08 Márcia Cristina Pereira Garcia Mat. Supl. 0117502

Não há, após a previsão legal para utilização da taxa Selic no cálculo dos juros de mora e após a extinção da Ufir, como falar em correção monetária, atualização monetária ou reposição do poder aquisitivo da moeda incidente sobre créditos ou débitos de contribuintes ou da Fazenda Nacional, inclusive sobre ressarcimento.

Se a administração fiscal, incluindo aí os tribunais administrativos, reconhecerem o direito à correção monetária no ressarcimento, para manter o valor real do benefício, o termo inicial, o termo final e o índice a ser utilizado serão arbitrados pela administração, ao seu livre arbítrio, o que se constitui numa excrescência.

O administrador tributário é desprovido de tal poder. Seus atos devem estar plenamente vinculados à lei, não lhe restando poder discricionário.

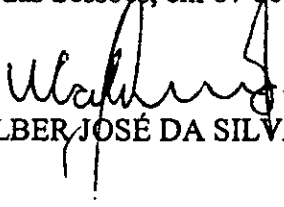
Pelo que foi dito acima, carece de fundamento legal a pretensão da recorrente de querer aplicar o princípio da isonomia para aumentar despesa pública sob o argumento de que o ressarcimento pelo valor nominal implica em diminuição do patrimônio do contribuinte e enriquecimento sem causa do Estado arrecadador.

A isto acrescento que adoto os fundamentos, como se aqui estivessem escritos, do Acórdão recorrido, que abordou com propriedade o aspecto da legalidade da decisão do Delegado da Receita Federal de negar o pedido da recorrente por absoluta falta de previsão legal, em nada merecendo reforma.

Embora respeite, entendo equivocadas e contrárias à lei decisões deste Segundo Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais que reconhecem algum tipo de acréscimo ao valor do ressarcimento de crédito de IPI.

Em face do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 07 de dezembro de 2006.


WALBER JOSÉ DA SILVA

