

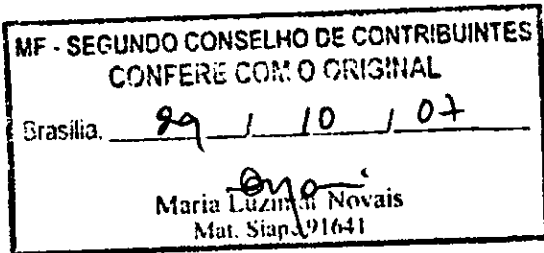
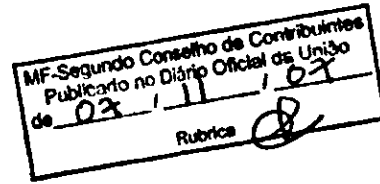


Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13976.000411/2001-17  
Recurso nº : 131.471  
Acórdão nº : 204-01.756

Recorrente : BUDEMMEYER S/A  
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - SP



**IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. ENERGIA ELÉTRICA E COMBUSTÍVEIS.** Desacabe a inclusão na base de cálculo do benefício de artigos que não se subsumem no conceito de matéria prima produto intermediário ou material de embalagem nos termos da legislação do IPI, a exemplo de energia elétrica e combustíveis.

**INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.** Cabível a inclusão da base de cálculo do benefício das matérias primas submetidas na industrialização por terceiros, desde que estas, após retornadas, sejam empregadas como matéria-prima no produto exportado.

**Recurso provido em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BUDEMMEYER S/A.

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 pertinente à industrialização por terceiro. Vencido o Conselheiro Jorge Freire, que negava provimento ao recurso. Esteve presente ao julgamento a Drª Fábiana Regina Freitas de Sousa.

Sala das Sessões, em 19 de setembro de 2006 .

Henrique Pinheiro Toffres  
Presidente

Júlio César Alves Ramos  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Flávio de Sá Munhoz, Nayra Bastos Manatta, Rodrigo Bernardes de Carvalho, Raquel Motta Brandão Minatel e Adriene Maria de Miranda.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13976.000411/2001-17  
Recurso nº : 131.471  
Acórdão nº : 204-01.756

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 29 / 10 / 07  
Maria Lúcia Novais  
Mat. Supl. 11641

2ª CC-MF  
Fl.

Recorrente : BUDDEMEYER S/A

### RELATÓRIO

Trata-se de pedido de ressarcimento do crédito presumido de IPI instituído pela Lei nº 9.363/96. O pedido foi indeferido pela DRF de origem sob o argumento de que se tratava de aquisições de produtos que não correspondem ao conceito de matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem da legislação do IPI; em específico, energia elétrica, combustíveis e outros materiais. Também porque incluía parcela decorrente da aplicação de juros selic sobre o valor original do pedido, descabida por falta de previsão legal.

Inconformada, a empresa recorre a este Conselho reiterando o seu ponto de vista de que a legislação referente ao benefício já evoluiu no sentido de considerar possível a inclusão dos itens glosados pelo fisco, isto é, combustíveis (inclusive o material, chamado de maravalha, utilizado para aquecimento das caldeiras), energia elétrica, bem como dos "serviços" de industrialização adquiridos pelo produtor-exportador. Quanto à incidência de juros calculados à taxa Selic, entende que se trata de mera correção monetária, a qual, segundo pacífica jurisprudência, independe de expressa previsão legal.

É o relatório.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13976.000411/2001-17  
Recurso nº : 131.471  
Acórdão nº : 204-01.756

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília 29 10 07  
Marta ...  
Mist. Supl. 1011

2º CC-MF  
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

O recurso é tempestivo, por isso dele tomo conhecimento.

Trata-se uma vez mais de rediscutir o cabimento da inclusão no cálculo do benefício de materiais que não se enquadram nos conceitos de matéria prima, produto intermediário e material de embalagem da legislação do IPI.

No caso concreto, têm-se combustíveis – inclusive um produto utilizado para aquecimento das caldeiras do estabelecimento industrial -, energia elétrica e o valor pago a outras empresas pela industrialização efetuada em produtos adquiridos pelo postulante por encomenda sua. A defesa se assenta na constatação de a Medida Provisória nº 2.202/2001, anterior às aquisições aqui postuladas, ter reconhecido aquelas aquisições. A MP mencionada foi convertida na Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001.

No que toca aos produtos não enquadrados nos conceitos de matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem, é exaustiva a abordagem do tema no voto do Dr. Henriquer Pinheiro Torres, Presidente desta Câmara, no Recurso nº 122.347 que transcrevo em seguida:

*Este Colegiado tem-se manifestado, reiteradamente, contra a inclusão na base de cálculo do crédito presumido das despesas havidas com combustíveis, energia elétrica e outros materiais que não integrem o produto final ou que não sejam desgastados em contato direto com este, por entender que, para efeito da legislação fiscal, ditos materiais não se caracterizam como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.*

*De outro modo não poderia ser, senão vejamos: o artigo 1º da Lei nº 9.363/96 enumera 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 nº 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 nº 129, de 05/04/95, em seu artigo 2º, § 3º.*

*Preditos conceitos, por sua vez, encontramos no artigo 82, I, do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, (reproduzido pelo inciso I do art. 147 do Decreto nº 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*

11 D<sup>3</sup>



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13976.000411/2001-17  
Recurso nº : 131.471  
Acórdão nº : 204-01.756

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE		2º CC-MF Fl.
CONFERE COM O ORIGINAL		
Brasília	29 / 10 / 07	
Maria Lúcia de Fátima Membro do Conselho		

*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 uma ação direta exercida sobre o produto em fabricação, predito insumo não pode ser considerado 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, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto de fabricação, ou por este diretamente sofrida".*

*Assim sendo, entendo não ser cabível a inclusão na base de cálculo do crédito presumido das despesas havidas com combustíveis (e) energia elétrica .... uma vez que estes produtos não podem, legalmente, para fins de apuração do benefício em análise, enquadrar-se como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, pois não incidem diretamente sobre o produto em fabricação.*

Pelo mesmo motivo, o material identificado no auto de infração como maravalha, que o contribuinte esclareceu tratar-se de serragem que é empregada para aquecimento das caldeiras do estabelecimento industrial. Resta claro dessa informação que também ele não entra em contato físico com o produto elaborado, mais se amoldando a uma espécie de combustível.

Diferente, porém, é o caso das matérias primas que, adquiridas de pessoas jurídicas, sejam remetidas pelo estabelecimento produtor-exportador a outro estabelecimento, da mesma firma ou de terceiros, para a realização de alguma industrialização adicional. O valor pago por esta industrialização soma-se àquele que foi pago pela matéria-prima.

Duas são as condições, ao meu sentir, que levam a sua aceitação no cálculo do benefício: primeiro, que se trate efetivamente de matérias primas a serem empregadas pelo estabelecimento produtor e exportador na fabricação do produto a ser exportado; segundo, que a industrialização adicional seja realizada por pessoa jurídica, sujeita ao pagamento das contribuições que se busca ressarcir. Ambas parecem cumpridas no presente caso, pelo que dou provimento parcial ao recurso para que seja incluído este valor na base de cálculo do benefício.

Quanto à correção monetária, ainda me mantenho no posicionamento, ora vencido, de que descabe a pretendida aplicação de juros selic sobre valores a serem ressarcidos aos contribuintes. Há fundamentalmente dois argumentos para concedê-los: o primeiro, que afirma tratar-se o ressarcimento de espécie do gênero restituição, já que, em ambos, há um direito do contribuinte à devolução de quantias por parte do sujeito ativo de determinada relação tributária; o segundo, de que não há necessidade de previsão legal, a teor do que já definiu a excelsa corte, porque a correção monetária não é algo que se acrescenta ao valor original, mas mera reconstituição daquele valor, defasado em função dos efeitos corrosivos da inflação.

O primeiro desses argumentos já foi exaustivamente enfrentado pelo nobre Presidente desta Câmara, dr. Henrique Pinheiro Torres, em voto assim redigido:

4



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTEES  
CONFERE COMO ORIGINAL  
Data: 29 / 10 / 07  
Mário José de Almeida  
M. S. P. 11611

2º CC-MF  
Fl.  
\_\_\_\_\_

Processo nº : 13976.000411/2001-17  
Recurso nº : 131.471  
Acórdão nº : 204-01.756

*A matéria a ser aqui debatida, versa, exclusivamente, sobre eventual direito da requerente à correção monetária dos créditos de IPI referentes às aquisições de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na fabricação de produtos por ela exportados. Esse tema tem sido objeto de acirrados debates no Segundo Conselho de Contribuintes, ora prevalecendo a posição contrária da Fazenda Nacional ora a dos contribuintes, dependendo da composição das Câmaras.*

*A meu sentir, a posição mais consentânea com o bom direito é a da não incidência de correção monetária desses créditos, visto que, contra dita pretensão, há o fato intransponível da inexistência de previsão legal que autorize a atualização. Tanto as Leis concessivas do benefício (Decreto-Lei 491/1969, art. 5º e Lei 8.402/1992, art. 1º) quanto o Decreto 151/91, que regulamentou o incentivo foram absolutamente silentes 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 9.779/1999 que modificou a sistemática de utilização de créditos de IPI não deu qualquer abertura para que se corrigissem eventuais ressarcimentos. A IN 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.*

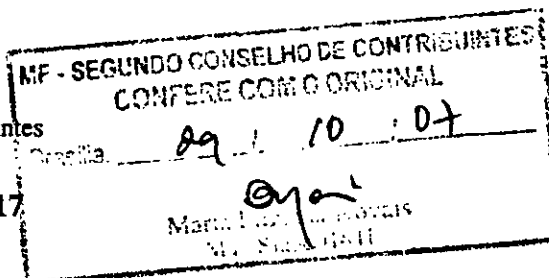
*Também a Lei 8.383/91, que instituiu a UFIR como medida de valor e parâmetro de atualização monetária de tributos, multas e penalidades de qualquer natureza, previstos na legislação tributária federal, não tratou da correção do crédito do IPI. O art. 66, § 3º dessa Lei, ao contrário do alegado, não 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 (...)



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

Processo nº : 13976.000411/2001-17  
Recurso nº : 131.471  
Acórdão nº : 204-01.756

*§ 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 subseqüentes.*

*§ 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.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13976.000411/2001-17  
Recurso nº : 131.471  
Acórdão nº : 204-01.756

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Data: 29 / 10 / 07  
Mário Luís de Novais  
Sul. Sup. 913-11

2ª CC-MF  
Fl.

*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 a 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 as 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 mediante operações tributadas, "paga" o IPI exatamente como determina a lei. O que existe posteriormente é um favor fiscal que prevê o ressarcimento desse tributo. 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 (incentivo fiscal) o que a legislação (artigo 39, § 4º da Lei 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.*

Pois bem, afastada a idéia de que seja o ressarcimento espécie do gênero restituição, a merecer idêntico tratamento quanto à correção monetária, cabe demonstrar que, em verdade, não é de correção monetária que se trata. Isto é importante na medida em que mesmo entre os que reconhecem não haver similitude entre os institutos há os que postulam ser a correção devida a partir, pelo menos, do protocolo do pedido, para evitar o "enriquecimento sem causa" do sujeito ativo.

Ora, a essa conclusão não chego, uma vez que, como bem demonstrado pelo Dr. Henrique, não houve recolhimento anterior que esteja em poder da União. Logo, onde há tal enriquecimento? Dir-se-á que ela o retém e pode, assim, obter sobre ele remuneração que não repassa aos contribuintes. Também com isso não concordo.

Sabemos todos que a taxa de juros que se aplica hoje sobre débitos tributários em atraso e sobre as restituições por conta de pagamentos indevidos ou a maior corresponde à remuneração devida pela União sobre os seus títulos de dívida. Em verdade, trata-se da média das taxas contratadas no sistema especial de liquidação e custódia de títulos federais, administrado pelo Banco Central. Sua aplicação à esfera tributária, inicialmente sobre as restituições devidas pela União e depois sobre os débitos não quitados nos prazos legais, é, antes

*Mário Luís de Novais*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília 29 / 10 / 04  
Maria Luzia de Novais  
Mat. Sign. 916-01

2ª CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13976.000411/2001-17  
Recurso nº : 131.471  
Acórdão nº : 204-01.756

de tudo, decorrência do princípio da isonomia: se a União paga-a aos seus credores não tributários, justo que o faça aos seus credores tributários e que a exija dos seus devedores.

Ocorre que sendo uma remuneração, que embute, mas extrapola, o que se poderia chamar de correção monetária (de vez que, enquanto forma de compensar a inflação não mais existe, extinta que foi esta última "decretalmente") a aplicação de juros ao ressarcimento constituiria, ao contrário, enriquecimento do sujeito passivo que, nas palavras apropriadas do Dr. Henrique, nada pagou indevidamente. Não é ele, portanto, credor da União, seja tributário seja não tributário.

Sobre este ponto vale um aprofundamento. Sabemos todos que o instituto da correção monetária, criado à época da ditadura militar, tinha por objetivo preservar o valor de determinado crédito, compensando-o pela inflação passada. Por outro lado, como taxa de juros prefixados que é, e disso não há dúvidas, o que a Selic embute é uma expectativa de inflação; ou seja, é a inflação que se espera que ocorrerá, não a que tenha eventualmente ocorrido e que se mede por um dos muitos índices disponíveis: IPC, INPC, IPCA etc. Como tal, pode se confirmar ou não. Pois bem, após o plano real não tem sido incomum, e recentemente tivemos novamente notícia disso, que se registrem deflações (o que nem por isso fez a Selic negativa). Será que os que advogam a incidência de correção monetária pretenderão, nesse caso, reduzir o montante a ressarcir? Ou, por coerência, considerarão que há enriquecimento sem causa do postulante ao ressarcimento?

Claro que a lei poderia deferir a incidência de juros nesses casos. Não o fez, porém. E não o tendo feito, não cabe ao intérprete fazê-lo, ainda que à guisa de analogia ou de equidade.

Com essas considerações, dou parcial provimento ao recurso, apenas para reconhecer o direito à inclusão na base de cálculo do benefício do valor pago a outras pessoas jurídicas por industrialização por encomenda de matérias-primas empregadas no produto elaborado e exportado.

É como voto.

Sala das Sessões, em 19 de setembro de 2006.

  
JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS