



Processo nº : 10140.001026/2002-02
Recurso nº : 133.081
Acórdão nº : 204-02.742

Recorrente : REAL & REAL LTDA.
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG

IPI. CREDITAMENTO DE INSUMOS ALIQUOTA ZERO, ISENTOS OU NÃO TRIBUTADOS.

Tratando-se de matéria estranha ao litígio não deve este Conselho manifestar-se a respeito.

Recurso não conhecido.

CONTABILIZAÇÃO DO IPI COMO CUSTOS. O fato de a empresa contabilizar como custo o IPI referente às aquisições de insumos utilizados na fabricação de seus produtos não é fator impeditivo a que em momento posterior pleiteie o ressarcimento dos seus créditos nos termos da Lei nº 9779/99.

VALORES CORRESPONDENTES À AQUISIÇÃO DE PRODUTOS QUE NÃO SE ENQUADRAM COMO MATÉRIAS-PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAL DE EMBALAGEM UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO. Para que sejam caracterizados como matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem os bens devem não fazer parte do ativo permanente da empresa, ser consumidos no processo de industrialização ou sofrer desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas em função da ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, nas fases de industrialização.

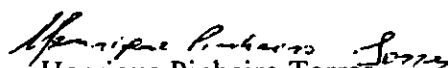
COMPENSAÇÕES. Consideram-se devidas as compensações efetivadas pela recorrente no limite do direito creditório reconhecido.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por REAL & REAL LTDA.

RESOLVEM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos: I) em não conhecer do recurso, em relação à matéria estranha aos autos; e II) em dar provimento parcial ao recurso, quanto a matéria conhecida para reconhecer o crédito relativo ao IPI cobrado nas aquisições de material de embalagem.**

Sala das Sessões, em 18 de setembro de 2007.


Henrique Pinheiro Torres
Presidente


Nayra Bastos Manatta
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Leonardo Siade Manzan, Rodrigo Bernardes de Carvalho, Júlio César Alves Ramos e Airton Adelar Hack.



Processo nº : 10140.001026/2002-02
Recurso nº : 133.081
Acórdão nº : 204-02.742

Recorrente : REAL & REAL LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de pedido de ressarcimento de créditos do IPI oriundos das aquisições de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, realizadas nos 3º e 4º trimestre de 2001 e 1º trimestre de 2002, tendo por base o art. 11 da Lei nº 9.779/99, cumulado com pedido de compensação.

Consta do termo de Diligência Fiscal que a empresa:

1. os créditos são oriundos de insumos/embalagens usados na fabricação de produto alíquota zero;
2. foram incluídos produtos que não compõem o produto final;
3. a escrituração no Livro RAUPI se deu por período mensal, contrariamente ao que dispõe a lei (período decendial);
4. dos créditos extemporâneos escriturados em fevereiro de 2002 (relativos a 01/99 a 07/01, fls. 266) e em março/02 (referentes a 08/01, fls. 267) constam aquisições de produtos que não se enquadram no conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, e não se integram ao produto final;
5. o livro RAUPI não possui escrituração das saídas das mercadorias, embora a empresa tenha efetuado saídas no período, conforme comprova o Livro RAICMS, fls. 269/280;
6. a contribuinte contabilizou o IPI destacado nas notas fiscais de aquisição como custos dos produtos fabricados, considerando, portanto, o IPI como imposto não recuperável (fls. 281/311);
7. O art. 289 do RIR/99 determina no seu § 3º que não se incluem no custo de aquisição os impostos recuperáveis através de créditos na escrita fiscal; e
8. não tem direito ao crédito, pois este foi incorporado ao custo dos produtos fabricados.

A DRF de origem indeferiu o pedido de ressarcimento e não homologou as compensações efetuadas.

Inconformada a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade alegando, em síntese:

1. no que diz respeito às incorreções verificadas na escrituração do Livro RAUPI deveria ter sido dada à empresa chance de adequar seus registros à legislação, pois se trata de obrigação acessória, e não, simplesmente indeferir o seu direito creditório;
2. quanto aos créditos extemporâneos ressalta que o prazo para sua utilização é de 5 anos, desta forma os créditos em referência poderiam ter sido lançados por não estarem prescritos;

134



Processo nº : 10140.001026/2002-02
Recurso nº : 133.081
Acórdão nº : 204-02.742

3. qualquer produto, embora não integrando o produto final que tenha contato com este produto, resultando em desgaste, é integrante do produto final, incluindo, assim, ferramentas de fabricação;
4. o direito à utilização dos créditos decorre do princípio constitucional da não cumulatividade, não podendo dar ensejo ao repasse dos custos para terceiros, razão pela qual se justifica a inclusão do IPI incidente na aquisição de insumos como custo de aquisição sem que isto invalide o pedido de ressarcimento formulado;
5. o MS impetrado no qual foi solicitado o reconhecimento da compensação de tais créditos foi extinto sem julgamento de mérito.

A DRJ em Juiz de Fora - MG indeferiu a solicitação sob o argumento de que não comprovado o estorno do lançamento do IPI contabilizado como custo de aquisição o pedido de ressarcimento dos créditos há de ser indeferido.

Inconformada a contribuinte apresenta recurso voluntário, alegando como razões de defesa, em síntese:

1. dentre as mercadorias que foram consideradas como “indignas de geradores de crédito encontravam-se diversas notas de material de embalagem”, assim, no mínimo em relação a tais produtos deveria ter sido considerada a utilização do crédito, e a compensação, e não indeferir totalmente o pleito;
2. no que diz respeito ao indeferimento por ter a empresa registrado o IPI como imposto não recuperável, ou seja, como custo, poderia até ser valido se a empresa não tivesse pela tributação nos anos calendários de 1999 e 2000 pelo lucro presumido, assim neste tipo de tributação não existe exclusão de custos para apuração do IRPJ e da CSLL;
3. o crédito do IPI não foi utilizado em duplicidade pela contribuinte já que não influiu no cálculo do IRPJ e da CSLL, entretanto em se negando o direito creditório da empresa estaria se negando qualquer aproveitamento do crédito;
4. em relação ao ano de 2001, no qual a empresa optou pela tributação com base no lucro real deveria ter sido dada oportunidade à empresa para refazer o lançamento feito a título do IPI para que pudesse utilizar integralmente o crédito do IPI;
5. se a SRF aceita a utilização de crédito decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem e se o cerne do indeferimento do pedido são erros que não existiram, em realidade, o pedido há de ser deferido, pelo menos parcialmente em relação aos créditos aceitos pela Administração;
6. no MS impetrado pela contribuinte a autoridade coatora se manifestou no sentido de pedir a extinção do processo pois que o direito creditório encontrava-se albergado pela Lei nº 9779/99;
7. não havendo creditamento, o IPI cobrado na saída da mercadoria do estabelecimento industrial incidirá sobre o valor agregado à mercadoria pela

1381 3



Processo nº : 10140.001026/2002-02
Recurso nº : 133.081
Acórdão nº : 204-02.742

operação fabril atual, que está a ser tributada, bem como sobre o valor produzido na operação anterior, que era isenta, NT, ou alíquota zero, comprometendo o princípio da não-cumulatividade ;

8. se não há creditamento a isenção ou tributação à alíquota zero de determinada operação anular-se-a na operação seguinte, representando portanto mero diferimento do imposto e ferindo o princípio da não-cumulatividade do IPI; e
9. discorre sobre o direito ao creditamento do IPI na aquisição de produtos isentos, NT ou alíquota zero, citando, inclusive jurisprudência a amparar suas pretensões.

O julgamento do recurso foi convertido em diligência para que fosse :

1. esclarecido qual a função de cada produto usado pela empresa;
2. quais os produtos que integram fisicamente o produto final ou são consumidos na sua elaboração;
3. discriminado os produtos que geram direito o crédito e os que não geram, discriminando detalhadamente cada qual e o motivo da glosa.

Em resposta à diligência proposta à fiscalização informou:

1. a empresa industrializa e comercializa suplementos minerais, protéicos e ração para bovinos de corte e leite, pequenos ruminantes, eqüinos e suínos e medicamentos homeopáticos veterinários;
2. às fls. 312 estão as aquisições que não integram o produto final (maquinários, peças de maquinas, balanças, e outros itens utilizados na manutenção reparo e conserto de maquinas e equipamentos);
3. a contribuinte industrializa e comercializa suplementos minerais e rações , onde os insumos que sofrem incidência do IPI são embalagens para acondicionamento;
4. as notas fiscais às quais se referem as aquisições foram discriminadas às fls. 555/560 contendo a descrição do produto ao qual se referem e se considerados ou não como insumos pela fiscalização; e
5. a contribuinte ainda continua escriturando nos seus livros fiscais os valores do IPI como custos; por período mensal e não decendial; livro registro de entradas (2002) sem autenticação do Fisco Estadual ou Junta Comercial.

É o relatório.

1381



Processo nº : 10140.001026/2002-02
Recurso nº : 133.081
Acórdão nº : 204-02.742

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
NAYRA BASTOS MANATTA

O recurso apresentado encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis, merecendo ser apreciado.

Em relação à possibilidade de a contribuinte pedir ressarcimento de saldo credor do IPI tendo escriturado os valores do IPI como custo esta matéria foi objeto de manifestação deste Conselho consubstanciada no voto proferido pelo ilustre conselheiro e presidente Henrique Pinheiro Torres no bojo do Recurso Voluntário nº 120.843, que a seguir transcrevo:

Cabe ainda aclarar que o fato da empresa contabilizar como custo o IPI referente às aquisições de insumos utilizados na fabricação de produtos industrializados, ao invés de "impostos a recuperar", não é fator impeditivo a que no momento seguinte pleiteie o ressarcimento dos incentivos fiscais previstos no Decreto-Leis nº 491/69, artigo 5º, e Lei nº 8.402/92, artigo 1º, inciso II, de vez que não existe previsão legal contendo tal proibição. Por outro lado, tal procedimento não acarreta prejuízo à Fazenda, pois, no momento da efetivação do ressarcimento, o valor correspondente será contabilizado como "estorno e/ou Recuperação de Custos" e/ou "Receita", restabelecendo o resultado que teria sido encontrado se adotada a forma de contabilização defendida pela fiscalização.

Desta forma, o motivo inicial pelo qual o pedido da contribuinte foi denegado não há de prosperar. Todavia, outras questões que tem influencia sobre o ressarcimento pleiteado hão de ser analisadas a seguir.

Foram escriturados créditos extemporâneos de IPI de produtos que não se enquadram no conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, tais como cantoneiras, parafusos, lançadeira, facas móveis, fixa, polia de motor, cortador de ração para extrudora, peneira para moinho, depósito metálico para ensaque triplo, etc, bem como foram incluídos nos cálculos dos valores a serem ressarcidos aquisições de produtos que não integram o produto final, conforme discriminados no relatório de diligência e planilhas de fls. 550/560.

Após o advento da Lei nº 9.779/99 restou permitido que o contribuinte pudesse pedir ressarcimento, do saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos.

Art. 11. O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal - SRF, do Ministério da Fazenda.



Processo nº : 10140.001026/2002-02
Recurso nº : 133.081
Acórdão nº : 204-02.742

Observe-se que o texto legal contido no art. 11 da Lei nº 9779/99 seguiu os princípios básicos do IPI em relação aos créditos que são admitidos na sistemática deste tributo, conforme consta do art. 147 do RIPI/98:

Art. 147. Os estabelecimentos industriais, e os que lhe são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

I- do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, 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.

Ou seja, no creditamento do IPI apenas são permitidos aqueles advindos de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados.

O Parecer Normativo CST nº 65/79, explicitando tais conceitos, esclarece que como tal 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”.

Para a legislação do IPI, apenas podem ser considerados matérias-primas e produtos intermediários os produtos que, embora não se integrando ao novo produto fabricado, sejam consumidos, em decorrência de ação direta sobre o produto, no processo de fabricação.

De pronto devemos abstrair todos os materiais e equipamentos já enumerados da classificação como material de embalagem, pois não alteram a apresentação ou função do produto, sendo que muitos deles são reutilizados por várias vezes, permanecendo na empresa por um certo período de tempo, embora alguns sofram maior desgaste, devendo fazer parte do seu ativo.

Resta-nos averiguar se tais os produtos poderiam ser caracterizados como matéria-prima ou produto intermediário.

Os materiais anteriormente enumerados são equipamentos usados no processo industrial da empresa, e não podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário para fins de creditamento do IPI, pois eles não incidem diretamente sobre o produto durante as suas etapas de industrialização, não são consumidos ou desgastados, não sofrem perdas de propriedades físicas ou químicas em função da ação direta exercida diretamente sobre o produto em fabricação, ou vice-versa, em fase de industrialização, conforme planilha de fls. 555/560.

De acordo com a fiscalização, em princípio, apenas as aquisições de materiais de embalagem utilizadas para acondicionamento dos produtos fabricados gerariam direito ao crédito.

As demais irregularidades apontadas pelo Fisco, tais como escrituração do Livro RAIPi por período mensal e não decendial conforme estabelecido pela legislação do IPI e não

134 6



Processo nº : 10140.001026/2002-02
Recurso nº : 133.081
Acórdão nº : 204-02.742

registro no citado livro RAPI de saídas não são fatores determinantes para que se indefira o direito da contribuinte, embora constituam descumprimento de prescrições legais quanto ao registro das operações e apuração do imposto.

No que diz respeito à possibilidade de creditamento de insumos tributados à alíquota zero, NT ou isentos alegada pela contribuinte tal matéria não há de ser tratada aqui por não fazer parte do litígio. Nem a fiscalização, nem a decisão recorrida tratou desta matéria, razão pela qual entendo não fazer parte do litígio não cabendo a este Colegiado manifestar-se sobre esta matéria.

Quanto às compensações efetuadas entendo que estas devem atender aos limites do crédito reconhecido nesta decisão, qual seja, unicamente àqueles oriundos das aquisições de materiais de embalagem para acondicionamento dos produtos fabricados pela recorrente.

Diante do exposto voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso interposto para admitir o creditamento das aquisições de materiais de embalagem e por não conhecer da matéria versando sobre a possibilidade de creditamento de insumos tributados à alíquota zero, NT ou isentos, por estranha ao litígio.

É como voto.

Sala das Sessões, em 18 de setembro de 2007.


NAYRA BASTOS MANATTA //