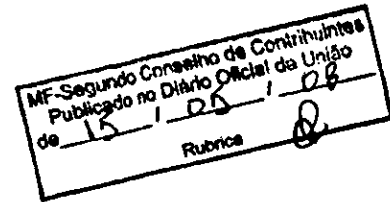




**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**SEGUNDA CÂMARA**

**Processo n°** 10247.000101/98-47  
**Recurso n°** 118.621 Voluntário  
**Matéria** IPI  
**Acórdão n°** 202-18.287  
**Sessão de** 19 de setembro de 2007  
**Recorrente** JARI CELULOSE S/A  
**Recorrida** DRJ em Belém - PA



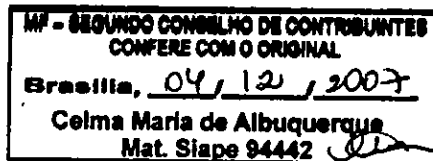
Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Exercício: 1995, 1996, 1997, 1998

Ementa: CRÉDITO DO IPI. GLOSA DE VALORES INDEVIDAMENTE ESCRITURADOS.

Partes e peças de máquinas e equipamentos; ferramentas utilizadas na manutenção; produtos utilizados nas instalações industriais não são matérias-primas, nem produtos intermediários, e tampouco guardam qualquer semelhança com tais insumos, não gerando créditos as aquisições dos citados bens ainda que sejam considerados no processo de industrialização.

Recurso provido em parte.



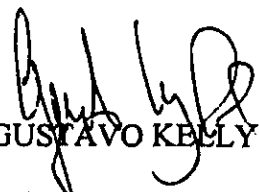
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

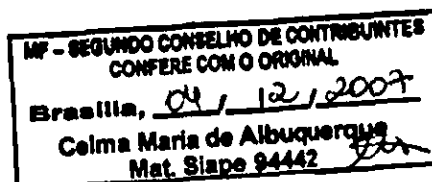
ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso apenas para reconhecer o direito à complementação do ressarcimento, conforme o

Despacho de fls. 1670 a 1675. Fez sustentação oral o Dr. Enos da Silva Alves , OAB/SP nº 129.279 , advogado da recorrente.

  
ANTONIO CARLOS ATUEIM

Presidente

  
GUSTAVO KELLY ALENCAR  
Relator



Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Nadja Rodrigues Romero, Antonio Zomer, Ivan Allegretti (Suplente), Antônio Lisboa Cardoso e Maria Teresa Martínez López.

## Relatório

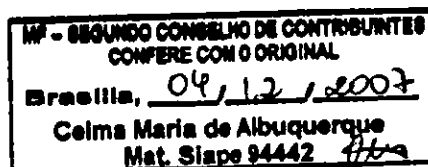
Retornam os autos ao Colegiado, após a realização da diligência determinada na sessão de julgamento de 13 de abril de 2005, com o termo de constatação de fls. 1.509/1521, é esmiuçado o processo produtivo da contribuinte, sendo explicitado o porquê da glosa de cada um dos insumos e concluindo, inclusive, que o valor já aprovado seria superior ao devido, pela análise que foi efetuada.

A Contribuinte manifesta-se, às fls. 1.523/1.527, alegando que a nova análise não pode resultar em glosa superior à anteriormente efetuada, pois o valor já aprovado constitui direito líquido e certo da mesma; no mérito, alega que todas as aquisições devem ser incluídas no cálculo do valor do crédito presumido do IPI, pois sua finalidade é a de eliminar encargos tributários das exportações. Individualmente afirma que os implementos agrícolas são utilizados na fase produtiva do eucalipto, que as peças de máquinas não fazem parte do ativo imobilizado, e que os insumos para os quais não foi declarada a participação no processo produtivo não afasta sua qualidade de insumos, inclusive por que esta tarefa era de encargo da fiscalização.

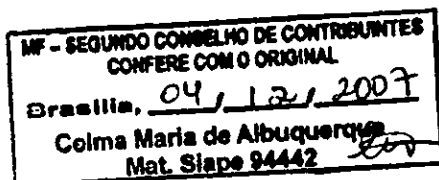
Posterior manifestação da DRF dá parcial razão à contribuinte, e calcula valor ligeiramente superior ao anteriormente concedido, mas inferior ao valor pleiteado.

Por fim, pleiteia a concessão de prazo adicional para a juntada de documentos e a produção de prova pericial.

É o Relatório. 







## Voto

Conselheiro GUSTAVO KELLY ALENCAR, Relator

Inicialmente, indefiro o prazo adicional para a juntada de documentos e para a produção de prova pericial, porque o feito encontra-se devidamente instruído.

No que diz respeito às exclusões da base de cálculo do crédito presumido de bens que não se identificam com os conceitos de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, em face dos produtos industrializados pela recorrente, tenho que não procede o inconformismo da recorrente.

Com efeito, a escolha das categorias de produtos ensejadoras de comporem a base de cálculo do benefício fiscal em tela foi determinada pela lei que o instituiu, cuja observância deve ser estrita, em se tratando de norma de natureza incentivadora, na qual a pessoa tributante renuncia à parcela de sua arrecadação tributária em favor de contribuintes que a ordem jurídica considera conveniente estimular. No dizer do mestre Carlos Maximiliano<sup>1</sup>:

*"o rigor é maior em se tratando de dispositivo excepcional, de isenções ou abrandamentos de ônus em proveito de indivíduos ou corporações. Não se presume o intuito de abrir mão de direitos inerentes à autoridade suprema. A outorga deve ser feita em termos claros, irretorquíveis; ficar provada até a evidência, e se não estender além das hipóteses figuradas no texto; jamais será inferida de fatos que não indiquem irresistivelmente a existência da concessão ou de um contrato que a envolva."*

Assim sendo, somente produtos que se identificam com matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem efetivamente utilizados na industrialização dos produtos exportados são passíveis de compor a base de cálculo do crédito incentivado em apreço por expressa disposição legal (Lei nº 9.363/96, art. 2º<sup>2</sup>).

Ademais, o conteúdo semântico dessas categorias de produtos está circunscrito ao que sobre elas dispõe a legislação do IPI, pois além de ser este o tributo utilizado para instrumentar esta espécie de incentivo fiscal, a lei incentivadora assim optou (Lei nº 9.363/96, art. 3º, § único<sup>3</sup>).

<sup>1</sup> Hermeneutica e aplicação do Direito, ed. Forense, 16ª ed, p. 333

<sup>2</sup> Art. 2º A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador.

<sup>3</sup> operacional bruta, da receita de exportação e do valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições referidas no art. 1º, tendo em vista o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador.  
Parágrafo único. Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento, respectivamente, dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem.

No art. 82, I, do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, assim como nos dispositivos equivalentes dos regulamentos posteriores, encontra-se a aludida delimitação, *verbis*:

*"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)

Nesse diapasão, o Parecer Normativo CST nº 65/79 nada mais fez que com maestria explicitar o alargamento dos conceitos de matérias-primas e produtos intermediários, ao dizer que: *"a partir da vigência do RIPI/79, 'ex vi' do inciso I de seu artigo 66, geram direito ao crédito ali referido, além dos que se integram ao produto final (matérias-primas e produtos intermediários 'stricto sensu', e material de embalagem), quaisquer outros bens, desde que não contabilizados pelo contribuinte em seu ativo permanente, que 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."*

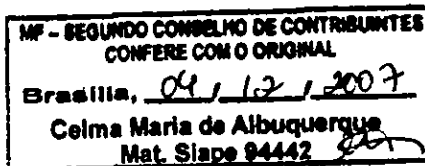
Esclarece, pois, que como tal devem ser tratados aqueles materiais que *"hão de guardar semelhança com as matérias-primas e os produtos intermediários stricto sensu, semelhança esta que reside no fato de exercerem na operação de industrialização função análoga a destes, ou seja, se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto de fabricação, ou por este diretamente sofrida"*.

Em resumo, 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, excepcionados, por certo, os bens classificáveis no ativo permanente que ontologicamente e segundo os princípios contábeis geralmente aceitos não guardam nenhuma pertinência com aqueles identificáveis como matérias-primas e produtos intermediários.

Por aí se vê que o Parecer Normativo CST nº 65/79 oferece uma interpretação do dispositivo legal em comento que se apresenta consistente e nos lindes da norma interpretada, como reconhecido pela jurisprudência predominante deste Colegiado, com respaldo, inclusive de vários julgados.

Por exemplo, o Resp nº 18.361-0-SP, que trata de materiais refratários empregados na indústria [cerâmica] que são consumidos lentamente na produção [de ladrilhos], não integrando o novo produto e nem o equipamento que compõe o ativo fixo da empresa, *"devem ser classificados como produtos intermediários, conferindo direito ao crédito fiscal"*.

Ou seja, não se vislumbra nenhuma discrepância entre essa decisão e o critério explicitado no PN CST nº 65/79, já que o produto em tela se desgasta *"em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto de fabricação, ou por este diretamente sofrida"*.



Vejamos também o que diz a Lei nº 6.404/76, Lei das S/A, que, em seu art. 179, traz a classificação das contas das sociedades:

*“Art. 179. As contas serão classificadas do seguinte modo:*

*I - no ativo circulante: as disponibilidades, os direitos realizáveis no curso do exercício social subsequente e as aplicações de recursos em despesas do exercício seguinte;*

*II - no ativo realizável a longo prazo: os direitos realizáveis após o término do exercício seguinte, assim como os derivados de vendas, adiantamentos ou empréstimos a sociedades coligadas ou controladas (artigo 243), diretores, acionistas ou participantes no lucro da companhia, que não constituírem negócios usuais na exploração do objeto da companhia;*

*III - em investimentos: as participações permanentes em outras sociedades e os direitos de qualquer natureza, não classificáveis no ativo circulante, e que não se destinem à manutenção da atividade da companhia ou da empresa;*

*IV - no ativo imobilizado: os direitos que tenham por objeto bens destinados à manutenção das atividades da companhia e da empresa, ou exercidos com essa finalidade, inclusive os de propriedade industrial ou comercial;*

*V - no ativo diferido: as aplicações de recursos em despesas que contribuirão para a formação do resultado de mais de um exercício social, inclusive os juros pagos ou creditados aos acionistas durante o período que anteceder o início das operações sociais.*

*Parágrafo único. Na companhia em que o ciclo operacional da empresa tiver duração maior que o exercício social, a classificação no circulante ou longo prazo terá por base o prazo desse ciclo.”*

Passemos então a analisar cada um dos itens da diligência realizada:

Produtos utilizados na manutenção de equipamentos industriais e Partes integrantes de máquinas inseridas nas linhas industriais – pela redação do art. 179, IV, acima, os bens destinados à manutenção das atividades da empresa, inclusive os bens destinados à manutenção das máquinas e equipamentos industriais, serão classificados no ativo imobilizado, não constituindo, portanto, insumos; o próprio Parecer CST nº 65/79 ratifica este entendimento. Já tive oportunidade de votar outros casos semelhantes, neste mesmo sentido:

*“RV 127240 CRÉDITO DO IPI. GLOSA DE VALORES INDEVIDAMENTE ESCRITURADOS.*

*Partes e peças de máquinas e equipamentos; ferramentas utilizadas na manutenção; produtos utilizados na higienização das instalações industriais e dos uniformes dos empregados e sacos plásticos para lixo, não são matérias primas, nem produtos intermediários, e tampouco guardam qualquer semelhança com tais insumos, não gerando créditos as aquisições dos citados bens ainda que sejam considerados no processo de industrialização.*

**Recurso parcialmente provido.**

**RV 132018 PARTES E PEÇAS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.  
ÓLEOS COMBUSTÍVEIS.**

*Não geram direito a crédito do imposto os produtos incorporados às instalações industriais, as partes, peças e acessórios de máquinas, equipamentos e ferramentas, mesmo que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de industrialização, bem como os produtos empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos, inclusive lubrificantes e combustíveis necessários ao seu acionamento. Assim, glosam-se os créditos relativos a materiais intermediários que não atendam aos requisitos do Parecer Normativo CST n.º 65, de 1979.*

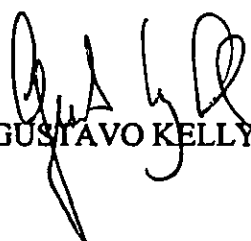
**Recurso negado.”**

Quanto às duas outras categorias mencionadas na diligência, “*Não é insumo que entra no Processo Industrial*” e “*Contribuinte não informou para que serve o produto na descrição de processo*”, estas falam por si só, não havendo argumentos contrários que possam modificar o entendimento da Administração Tributária.

Assim, dou parcial provimento ao recurso para reconhecer o direito reconhecido às fls. 1.670/1.675, negando provimento quanto ao restante, homologando, portanto, o resultado da diligência.

É o voto.

Sala das Sessões, em 19 de setembro de 2007.

  
GUSTAVO KELLY ALENCAR

