



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10280002543/2002-96
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-001711 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de março de 2012
Matéria IPI
Recorrente S. P. DA SILVA EMBARCAÇÃO
Recorrida DRJ BELÉM (PA)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ementa:

CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/96. BASE DE CÁLCULO. COMBUSTÍVEL. SÚMULA CARF Nº 19.

Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.

PRODUTOS UTILIZADOS NA CRIAÇÃO DE ANIMAIS.

Os insumos admitidos, para cálculo do benefício, são tão somente aqueles adquiridos para utilização no processo industrial para exportação – com a incidência das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins. Ração e outros itens empregados na criação de animais, não podem ser considerados como insumos utilizados no processo de industrialização, para a apuração do crédito presumido do IPI.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **4ª câmara / 2ª turma ordinária** da terceira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido conselheiros João Carlos Cassuli Junior e Francisco Mauricio Rabelo de Albuquerque Silva quanto a aquisição de cabos de aço, correntes e manilhas

GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO – Relator/Presidente em exercício.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros João Carlos Cassuli Junior, Silvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo D Eca, Francisco Mauricio Rabelo de Albuquerque Silva e Mônica Monteiro Garcia de los Rios (Suplente)

Relatório

Para elucidar os fatos ocorridos até a interposição do Recurso Voluntário, transcrevo o relatório da DRJ, *in verbis*:

Trata o presente processo de pedidos de ressarcimento de crédito presumido de IPI (fls. 13/16) cumulado com pedidos de compensação (fls. 26/27).

2. Ao apreciar o pleito do contribuinte, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belém emitiu o PARECER SEORT/DREIBELJNº 0514/2006 (fls. 109/114)) do qual reproduzo os seguintes excertos:

O caso concreto refere-se à captura de camarão em alto mar para posterior industrialização e exportação.

(...)

Geram direito ao crédito, a embalagem, as matérias-primas, produtos intermediários que se integram ao produto final e aqueles que, embora não se integrando a tal produto, forem consumidos na processo de industrialização, desde que não compreendidos entre os bens do ativo permanente, ficando excluídos aqueles que não se integrem e nem sejam CONSUMIDOS na operação de industrialização.

Entende-se consumo como decorrência de um contato físico, de uma ação diretamente exercida pelo insumo sobre o produto de fabricação ou deste sobre aquele.

3. Com base no supracitado parecer, foi proferido despacho decisório (lis. 141) deferindo parcialmente os pedidos de ressarcimento e homologando parcialmente as compensações.

4. Irresignado com a decisão da qual tomou ciência em 04.06.2007 (n. 47, verso), o contribuinte interpôs manifestação de inconformidade em 02.07.2007 (fls. 148/150) alegando:

a) Que desenvolveria atividade de armação, captura e comercialização de peixes e crustáceos;

b) Que, para a aquisição do produto em alto mar, utilizaria óleo diesel, cabos de aço, correntes, manilhas;

c) Que, para a conservação do produto, utilizaria açúcar, metabissuillto de sódio, sal e sacos.

5. Por fim, pugna pelo deferimento dos pedidos de ressarcimento e pela homologação das compensações.

A Terceira Turma da Delegacia de Julgamento em Belém indeferiu a manifestação de inconformidade apresentada, nos termos do Acórdão nº 01-984, de 27 de novembro de 2007, cuja a ementa abaixo reproduzo:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2001

Ementa:.

CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS. O incentivo denominado "crédito presumido de IPI" somente deve ser calculado sobre as aquisições, no mercado interno de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem para utilização no processo produtivo de bens destinados a exportação para o exterior. sendo indevida a inclusão, na sua apuração, de insumos que não se subsumem no conceito de matéria-prima ou produto intermediário, previsto na legislação do IPI.

Descontente com a decisão de primeira instância, o sujeito passivo protocolou o recurso voluntário no qual argumenta, em síntese, que:

- a) A Receita Federal, por intermédio do Parecer Normativo nº 65/79, criou requisito inexistente no texto do regulamento, ao determinar a exigência de que o bem utilizado no processo produtivo tenha contato direto com o produto final, o que é vedado, pois não é veículo introdutor de normas no sistema jurídico, não podendo inová-lo.
- b) Para fins de apuração do crédito presumido previsto na Lei 9.363/96, inexistente óbice à inclusão na base de cálculo dos valores referentes à aquisição de óleo combustível e materiais de pesca utilizados no processo produtivo, porquanto estes insumos, embora não se integrem ao novo produto, são consumidos no processo de industrialização, de forma a subsumirem-se na definição de matérias-primas e produtos intermediários.

Termina sua petição recursal, requerendo que seja deferido o pedido de ressarcimento para fins de compensação do débitos próprios.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, Relator

A impugnação foi apresentada com observância do prazo previsto, bem como dos demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dela tomo conhecimento e passo a apreciar.

A primeira questão a ser enfrentada diz respeito a possibilidade de inclusão dos custos com óleo diesel na base de cálculo do crédito presumido do IPI previsto na Lei nº 9.363/96.

Essa matéria já foi pacificada com a aprovação do enunciado de Súmula CARF nº 19, publicada no DOU de 22/12/2009, *in verbis*:

Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.

Impende observar que as súmulas do Carf são de observância obrigatória, sob pena de perda de mandato. Portanto, nego o aproveitamento dos custos com aquisição de óleo diesel para fins de crédito presumido do IPI.

Quanto aos demais materiais de pesca, passo a analisar a possibilidade de creditamento com fulcro na legislação regente.

O crédito presumido é uma forma de desoneração fiscal. São créditos que não estão relacionados com a operação direta do contribuinte. É uma ficção jurídica utilizada pelo legislador, cujo intuito é ressarcir o contribuinte do ônus arcado em operações anteriores.

O crédito presumido como ressarcimento do PIS e da Cofins foi regulamentado pela Lei nº 9.363/96. Tal benefício tinha como objetivo o fomento das atividades industriais relacionadas às exportações.

Trata-se de um crédito correspondente ao ressarcimento das ditas contribuições incidentes na aquisição, no mercado interno, dos principais insumos do contribuinte do IPI, a saber: matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem.

Observe que os insumos tinham que ser utilizados no processo industrial das empresas relacionadas às atividades de exportação. Foi, então, estabelecido um percentual (que resulta da relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta) a incidir sobre os custos com matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados no produto exportado, para a obtenção da base de cálculo do benefício. O crédito fiscal resultará da aplicação do percentual de 5,37% sobre a base de cálculo acima descrita.

Como dito alhures, a base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante aplicação de um percentual sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

Ressalto que os insumos admitidos no cálculo do crédito presumido são os conceituados pela legislação do IPI.

O Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto n.º 2.637, de 25 de junho de 1998 – RIPI/98 (art. 147, I), esclarece que se incluem no

conceito de MP e PI os bens que, embora não se integrando ao novo produto, sejam consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos no ativo permanente.

Por seu turno, o Parecer Normativo CST nº 65, de 30 de outubro de 1979 (DOU de 6/11/79), norma complementar da legislação tributária, por força do inciso I do artigo 100 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – CTN, esclarece a expressão: “consumidos no processo de industrialização”, condição para que os bens sejam considerados insumos.

(...)

‘Art. 66 - Os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502/64 arts. 25 a 30 e Decreto-lei nº 3.466, art. 2º, alt. 8ª):

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 os 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.’

4 - Note-se que o dispositivo está subdividido em duas partes, a primeira referindo-se às matérias-primas, aos produtos intermediários e ao material de embalagem; a segunda relacionada às matérias-primas e aos produtos intermediários que, embora não se integrando ao novo produto, sejam consumidos no processo de industrialização.

4.1 - Observe-se, ainda, que enquanto na primeira parte da norma ‘matérias-primas’ e ‘produtos intermediários’ são empregados ‘stricto sensu’, a segunda usa tais expressões em seu sentido lato: quaisquer bens que, embora não se integrando ao produto em fabricação se consumam na operação de industrialização.

4.2 - Assim, somente geram direito ao crédito os produtos que se integrem ao novo produto fabricado e os que, embora não se integrando, sejam consumidos no processo de fabricação, ficando definitivamente excluídos aqueles que não se integrem nem sejam consumidos na operação de industrialização.

5 - No que diz respeito à primeira parte da norma, que se refere a matérias-primas e produtos intermediários ‘stricto sensu’, ou seja, bem dos quais, através de quaisquer das operações de industrialização enumeradas no Regulamento, resulta diretamente um novo produto, tais como, exemplificadamente, a madeira com relação a um móvel ou o papel com referência a um livro, nada há que se comentar de vez que o direito ao crédito, diferentemente do que ocorre com os referidos na segunda parte, além de não se vincular a qualquer requisito, não sofreu alteração com relação aos dispositivos constantes dos regulamentos anteriores.

6 - *Todavia, relativamente aos produtos referidos na segunda parte, matérias-primas e produtos intermediários entendidos em sentido amplo, ou seja, aqueles que embora não sofram as referidas operações são nelas utilizados, se consumindo em virtude do contato físico com o produto em fabricação, tais como lixas, lâminas de serra e catalisadores, além da ressalva de não gerarem o direito se compreendidos no ativo permanente, exige-se uma série de considerações.*

6.1 - *Há quem entenda, tendo em vista tal ressalva (não gerarem direito ao crédito os produtos compreendidos entre os bens do ativo permanente), que automaticamente gerariam o direito ao crédito os produtos não inseridos naquele grupo de contas, ou seja, que a norma em questão teria adotado como critério distintivo, para efeito de admitir ou não o crédito, o tratamento contábil emprestado ao bem.*

6.2 - *Entretanto, uma simples exegese lógica do dispositivo já demonstra a improcedência do argumento, uma vez que, consoante regra fundamental de lógica formal, de uma premissa negativa (os produtos ativados permanentemente não geram o direito) somente conclui-se por uma negativa, não podendo, portanto, em função de tal premissa, ser afirmativa a conclusão, ou seja, no caso, a de que os bens não ativados permanentemente geram o direito de crédito.*

7 - *Outrossim, aceita, em que pese a contradição lógico-formal, a tese de que para os produtos que não sejam matérias nem produtos intermediários 'stricto sensu', vigente o RIPI/79, o direito ou não ao crédito deve ser deduzido exclusivamente em*

função do critério contábil ali estatuído, estar-se-ia considerando inócuas diversas palavras constantes do texto legal, de vez que bastaria que o referido comando, em sua segunda parte, rezasse "...e os demais produtos que forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens ao ativo permanente", para o mesmo resultado.

7.1 - *Tal opção, todavia, equivaleria a por de lado o princípio geral de direito consoante o qual 'a lei não deve conter palavras inúteis', o que só é lícito fazer na hipótese de não se encontrar explicação para as expressões inúteis.*

8 - *No caso, entretanto, a própria exegese histórica da norma desmente esta aceção, de vez que a expressão 'incluindo-se, entre as matérias-primas e os produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando no novo produto forem consumidos no processo de industrialização' é justamente a única que consta de todos os dispositivos anteriores (inciso I do artigo 27 de Decreto 56.791/65, inciso I do artigo 30 do Decreto nº 61.514/67 e inciso I do artigo 32 do Decreto nº 70.162/72), o que equivale a dizer que foi sempre em função dela que se fez a distinção entre os bens que, não sendo matérias-primas nem produtos intermediários 'stricto sensu', geram ou não direito ao crédito, isto é, segundo todos estes dispositivos, geravam o*

direito os produtos que embora não se integrando no novo produto, fossem consumidos no processo de industrialização.

8.1 - A norma constante do direito anterior (inciso I do artigo 32 do Decreto nº 70.162/72), todavia restringia o alcance do dispositivo, dispondo que o consumo do produto, para que se aperfeiçoasse o direito do crédito, deveria se dar imediata e integralmente.

8.2 - O dispositivo vigente inciso I do artigo 66 do RIPI/79 por sua vez, deixou de registrar tal restrição, acrescentando, a título de inovação, a parte final referente à contabilização no ativo permanente.

9 - Como se vê, o que mudou não foi o critério, que continua sendo o do consumo do bem no processo industrial, mas a restrição a este.

10 - Resume-se, portanto, o problema na determinação do que se deve entender como produtos 'que embora não se integrando no novo produto, forem consumidos, no processo de industrialização', para efeito de reconhecimento ou não do direito ao crédito.

10.1 - Como o texto fala em 'incluindo-se entre as matérias primas e os produtos intermediários', é evidente que tais bens 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.

10.2 - A expressão 'consumidos' sobretudo levando-se em conta que as restrições 'imediata e integralmente', constantes do dispositivo correspondente do Regulamento anterior, foram omitidas, 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 em fabricação, ou deste sobre o insumo.

O aludido Parecer orienta no sentido de que se deve considerar no conceito de MP e PI, em sentido lato, os bens que se consumirem em decorrência de um contato físico, ou de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por esse diretamente sofrida.

Após essa breve digressão, retornando aos autos, o recorrente colima aproveitar os custos com diversos materiais de pesca para cálculo do crédito presumido do IPI instituído pela Lei nº 9.363/96.

Segundo os autos, a empresa tem por objeto social a atividade de armação, captura e comercialização de peixes e crustáceos, sendo predominante a captura e comercialização de Camarão Rosa ao mercado exterior.

Para aquisição do produto, a empresa precisa, para locomoção e permanência de suas embarcações em alto mar, abastecê-las com óleo Diesel, efetuar troca de óleo lubrificantes a cada quinze dias e complementar a câmara frigorífica com Gás freon; utilizar-se de cabos de aço, corrente e manilhas para completar as redes de pesca os quais são lançados em alto mar; tendo em vista a qualidade do produto e o condicionamento na câmara frigorífica, o primeiro beneficiamento é feito na própria embarcação com a utilização de açúcar, metabissulfito de sódio, sal e sacos. Desta forma, o primeiro processo de industrialização encerra com a chegada da embarcação e a descarga do produto para um segundo processo de industrialização no qual o produto será submetido a classificação e encaixamento feito por uma empresa terceirizada.

Para delimitar a lide, informo que os custos discutidos nesta fase processual refere-se a atividade de armação, captura, comercialização, bem como, com a aquisição de cabos de aço, correntes e manilhas.

Com efeito, o valor correspondente a esses custos devem ser considerados como gastos gerais de fabricação, ou custos indiretos incorridos na produção. Desse modo, tais custos devem ser considerados quando da apuração dos valores dos estoques finais dos produtos industrializados, mas não como sendo matéria-prima ou produto intermediário empregado nestes.

Do exposto, fica claro que os gastos acima relatados não podem ser computados no cálculo desse benefício fiscal porque não revestem a condição de matéria-prima ou produto intermediário (MP e PI), conceituados pela legislação do IPI, como explicado no item anterior, sendo equivocada portanto a interpretação de que, todos os insumos sujeitos à incidência das contribuições para o PIS e a Cofins poderiam ser considerados no cálculo do crédito em referência.

Ex positis, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 22 de março de 2012

Gilson Macedo Rosenberg Filho

Processo nº 10280002543/2002-96
Acórdão n.º **3402-001711**

S3-C4T2
Fl. 303



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO em 28/03/2012 12:39:25.

Documento autenticado digitalmente por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO em 28/03/2012.

Documento assinado digitalmente por: GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO em 28/03/2012.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 19/02/2020.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP19.0220.10127.E2UP

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

614BDBB1077AFC4CF48258D4934ACB704A0C1792