



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

Processo n° 10280.901775/2008-14
Recurso n° 872.999 Voluntário
Acórdão n° **3802-000.531 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 05 de julho de 2011
Matéria IPI - CRÉDITO PRESUMIDO
Recorrente SEMASA INDÚSTRIA COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO DE MADEIRAS LTDA (atual denominação de SERRARIA MARAJOARA IND. COM. E EXP. LTDA)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: **Imposto sobre Produtos Industrializados**

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

PRELIMINAR. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Em segundo grau de julgamento, não cabe a apreciação de matéria que não foi objeto de contestação na impugnação inicial apresentada.

PRELIMINAR. DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Prescindível a realização de diligência ou perícia diante da existência nos autos de provas suficientes para o julgamento do processo.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. INSUMOS.

Somente integram a base de cálculo do crédito presumido de IPI objeto da Lei nº 9.363, de 1996, as matérias-primas, os produtos intermediários e o material de embalagem, segundo as definições que lhes dá a legislação do IPI, a teor do art. 3º da Lei nº 9.363/96, restando excluídas as aquisições de energia elétrica e outros insumos que não são consumidos em contato direto com o produto. Inteligência do enunciado nº 19 da Súmula CARF.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 10280.901775/2008-14
Acórdão n.º **3802-000.531**

S3-TE02
Fl. 184

ACORDAM os membros da 2ª Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário para INDEFERIR o pedido de diligência e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao presente apelo recursal, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda

Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Regis Xavier Holanda, Francisco José Barroso Rios, José Fernandes do Nascimento, Bruno Maurício Macedo Curi, Solon Sehn e Tatiana Midori Migiyama (Substituta).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por SEMASA Indústria, Comércio e Exportação Ltda. (atual denominação de Serraria Marajoara Ind. Com. e Exp. Ltda.) contra Acórdão nº 01-17.508, de 12 de maio de 2010 (fls. 148 a 159), proferido pela 3ª Turma da DRJ/Belém-PA, que manteve a decisão da unidade de origem de deferimento parcial do pedido de ressarcimento e conseqüentes homologação parcial da compensação efetivada no PER/DCOMP nº 24707.79578.040606.1.3.01-1655 e não homologação das compensações efetivadas nos PER/DCOMP nºs 24107.34770.150606.1.3.01-2004, 36411.38328.260606.1.3.01-8365, 07754.75466.190706.1.3.01-2021, 42162.12656.130806.1.3.01-7665 e 02095.43007.130906.1.3.01-8269.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório integrante da decisão recorrida que transcrevo a seguir:

Trata-se de pedido de ressarcimento de crédito de IPI referente ao 2º trimestre de 2005, no valor de R\$ 273.049,82, utilizado na compensação de débito da empresa, conforme PER/DCOMP de fls. 36/103.

A DRF/Belém/PA deferiu parcialmente o crédito pleiteado, homologou parcialmente a compensação efetivada no PER/DCOMP nº 24707.79578.040606.1.3.01-1655 e não homologou as compensações efetivadas nos PER/DCOMP nº 24107.34770.150606.1.3.01-2004, 36411.38328.260606.1.3.01-8365, 07754.75466.190706.1.3.01-2021, 42162.12656.130806.1.3.01-7665 e 02095.43007.130906.1.3.01-8269, sob o argumento de que o valor do crédito reconhecido foi inferior ao solicitado/utilizado, motivado pela ocorrência de glosa de crédito presumido considerado indevido, em procedimento fiscal. Segundo o Relatório de Fiscalização (fls. 107/111) anexo ao Despacho Decisório e extraído do sítio da Receita Federal do Brasil na internet, foram glosadas: as transferências de produtos das filiais para a matriz, energia elétrica e telefonia, e as aquisições de ferramentas, por não se enquadrarem no conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem admitidos pela legislação do IPI.

Cientificada em 04/02/2010 (fl. 118) a interessada apresentou, tempestivamente, em 05/03/2010, manifestação de inconformidade na qual alega que:

- a) Atendeu na plenitude as solicitações de apresentação de documentos solicitadas pelo Agente Fiscalizador.
- b) Os documentos apresentados para o devido ressarcimento do crédito presumido de IPI, encontra-se em conformidade com o que determina a legislação fiscal.
- c) Os livros e documentos fiscais já seriam mais do que suficiente para a apuração do crédito presumido do IPI, posto que neles estão todas as informações necessárias.
- d) Argüiu seu direito, demonstrou e provou a origem dos créditos objeto das compensações em evidência (PER/DCOMP) e, como se viu, em momento algum agiu contra a lei.

- e) Como a própria Autoridade Administrativa admite, o crédito presumido do IPI, para ressarcimento do valor do PIS/PASEP e da COFINS, foi instituído pela Lei nº 9.363/1996, que estabelece, nos arts. 1º e 2º, os beneficiários do aludido benefício e o critério para quantificá-lo.
- f) Conforme atesta a própria Autoridade Administrativa, para o cálculo do crédito presumido do IPI, no que tange às aquisições, é necessário tão-somente “o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem” adquiridas “para utilização no processo produtivo”.
- g) Não há como negar que o Agente Fiscal estava de posse de todas as informações necessárias para a apuração do crédito presumido do IPI.
- h) Não há a menor razão jurídica para a desconsideração das notas fiscais apresentadas pela Impugnante, posto que, os critérios para a quantificação dos créditos depreendem-se dos arts. 1º e 2º da Lei nº 9.363/1996.
- i) Merece reforma a decisão impugnada, para que seja designada diligência com o fim específico de colher informações entendidas necessária para apuração do crédito presumido do IPI.
- j) O crédito presumido do IPI, e nisto não há dúvidas, foi instituído com a precípua e augusta missão de desonerar de tributos as mercadorias nacionais exportadas para o exterior.
- k) A LEI determina que a “empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais” tem direito de ser ressarcida da COFINS e do PIS que oneraram as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem.
- l) Estas aquisições devem ser destinadas PARA UTILIZAÇÃO NO PROCESSO PRODUTIVO. Portanto, a lei não exige que estas aquisições sejam imediatamente integradas, consumidas ou utilizadas no processo produtivo.
- m) O que a lei exige é que as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem sejam adquiridas e tenham como destino o processo produtivo, sem a fixação de tempo. Daí a LEI ter empregado a expressão “para utilização no processo produtivo.
- n) Para a determinação da base de cálculo do crédito presumido do IPI devemos, LEGALMENTE, levarmos em consideração tão-somente “O VALOR TOTAL DAS AQUISIÇÕES DE MATÉRIAS-PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAL DE EMBALAGEM” adquiridas “PARA UTILIZAÇÃO NO PROCESSO PRODUTIVO” (arts. 1º e 2º da Lei nº 9.363/96).
- o) A Portaria MF nº 38/97, e a Instrução Normativa SRF nº 23/97, ao pretenderem regulamentar a Lei nº 9.363/96, inovaram no que se refere a determinação do valor total das aquisições (base de cálculo do incentivo), vale dizer, dispuseram de forma contrária ao fixado pela Lei. Transcreveu parte dos dispositivos legais citados.
- p) Pela simples leitura dos dispositivos transcritos podemos verificar a ilegalidade dos mesmos, posto que pretenderam inovar, restringir e modificar completamente a forma de apuração da base de cálculo do crédito presumido do IPI fixada nos art. 2º c/c art. 1º da Lei nº 9.363/96.

q) As malsinadas, portaria e instrução normativa, ofendem os princípios da hierarquia das normas e o da legalidade ao pretenderem modificar a forma de apuração do incentivo fiscal à exportação.

r) Ao Poder Executivo cabia apenas expedir instruções necessárias ao cumprimento do disposto na LEI. Não foi dada nenhuma autorização para inovar, restringir ou modificar a base de cálculo do Crédito Presumido do IPI. Citou decisões administrativas e judiciais.

s) Ainda que se admita e aplicação das malsinados atos e interpretações, apenas por hipótese, mesmo assim, não há qualquer razão jurídica para a negativa de crédito presumido do IPI, posto que as informações solicitadas foram apresentadas a Autoridade Administrativa.

Por fim, requer a reforma do despacho decisório para que seja reconhecido o direito creditório no exato valor requerido e que sejam homologadas as compensações.

A DRJ não acolheu as alegações do contribuinte em acórdão com a seguinte ementa:

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. PRESUNÇÃO DE VALIDADE.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a argüição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de dispositivos normativos. A legislação regularmente editada goza de presunção de constitucionalidade e de legalidade.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas por Conselhos de Contribuintes não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais, quando comprovado que o contribuinte não figurou como parte na referida ação judicial.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

Deve ser indeferido o pedido de diligência, quando for prescindível para o deslinde da questão a ser apreciada ou se o processo contiver os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.

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 à exportação para o exterior, sendo indevida a inclusão, na sua apuração, de insumos que não se subsumem a nenhum destes conceitos jurídicos.

Cientificado do referido acórdão em 15 de julho de 2010 (fl. 160-v), o interessado apresentou recurso voluntário em 12 de agosto de 2010 (fls. 161 a 179) pleiteando a reforma do *decisum* e reafirmando seus argumentos apresentados à DRJ.

Após solicitar o reconhecimento do direito creditório no exato valor requerido e a homologação das respectivas compensações, pede, sucessivamente, que seja determinada a apuração do crédito presumido do IPI frente aos documentos e informações apresentadas ou que se determine a realização de exame *in loco* pela autoridade administrativa ou ainda que sejam solicitadas as informações julgadas necessárias para apuração do crédito presumido do IPI.

Requer, ainda, somente neste momento processual, o afastamento da incidência da taxa SELIC sobre os créditos tributários bem como a redução da multa de mora aplicada sobre o crédito tributário em observância aos princípios constitucionais da proporcionalidade, da moral pública e dos que regem a atividade econômica.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Regis Xavier Holanda, Relator

DAS PRELIMINARES

Da admissibilidade

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço parcialmente do Recurso Voluntário tempestivamente interposto pelo contribuinte.

Afasto a análise quanto ao mérito da matéria relativa à multa e juros moratórios pelos fundamentos abaixo aduzidos.

Da preclusão

No tocante à argumentação acerca da multa de mora e dos juros moratórios, não cabe o conhecimento dessa matéria uma vez que não fora objeto das razões de impugnação (fls. 120 a 136).

Com efeito, tendo em vista que referidos acréscimos moratórios não foram expressamente contestados pelo contribuinte por ocasião da impugnação, operou-se assim a preclusão temporal nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, verbis:

“Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.”
[\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#)

Nos processos de determinação e exigência de crédito tributário, a impugnação fixará os limites da controvérsia, sendo considerada como não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. Segundo essa regra de preclusão, o contribuinte não poderá mais contestá-la na fase recursal, pois, na sistemática do processo administrativo fiscal, as discordâncias recursais não devem dirigir-se contra o lançamento/despacho decisório em si, mas contra as questões processuais e de mérito decididas no primeiro grau de julgamento.

Assim, não é dado ao contribuinte recorrente inovar na postulação recursal para incluir questão diversa daquela que foi originalmente deduzida quando da impugnação na instância *a quo*.

De qualquer sorte, a aplicação da respectiva multa e juros moratórios impõe-se por expressa disposição legal.

Do pedido de diligência

O Decreto nº 70.235/72 que regula o processo administrativo fiscal, em seção dedicada ao respectivo procedimento fiscal, assim dispôs sobre o pedido e processamento de diligências:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, **quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerarem prescindíveis ou impraticáveis**, observado o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93) Negrito apostro.*

Inicialmente, temos que o colegiado *a quo*, a par de destacar que a realização de diligência e perícia pressupõe que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado e/ou esclarecimento de fatos considerados obscuros no processo, decidiu que, no presente caso, tais motivos seriam inexistentes e a diligência/perícia não se prestaria para a produção de provas de encargo do sujeito passivo (empresa interessada) e que deveriam ter sido trazidas junto com a manifestação de inconformidade.

A par destas considerações, tenho ainda que há elementos nos autos que esclarecem completamente a questão debatida no presente processo – conforme se extrai do Relatório de Fiscalização acostado a fls. 107 a 111 -, sendo desnecessária a realização da diligência pleiteada.

Dessa forma, indefiro o presente pedido de diligência.

DO MÉRITO

Da base de cálculo do crédito presumido do IPI para ressarcimento da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS

A Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, que trata da instituição de crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, para ressarcimento do valor do PIS/PASEP e COFINS, assim dispôs sobre a matéria em comento:

*Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nºs 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de **matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem**, para utilização no processo produtivo.*

.....
Art. 3º

*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**.*

.....
Art. 6º O Ministro de Estado da Fazenda expedirá as instruções necessárias ao cumprimento do disposto nesta Lei, inclusive quanto aos requisitos e periodicidade para apuração e para fruição do crédito presumido e respectivo ressarcimento, à definição de receita de exportação e aos documentos fiscais comprobatórios dos lançamentos, a esse título, efetuados pelo produtor exportador. Negrítos apostos.

Dessa forma, a Lei nº 9.363/96, ao instituir o benefício fiscal, não se referiu a todos os insumos utilizados na produção, mas enumerou taxativamente as espécies de insumos que serviriam para a determinação do incentivo como sendo as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

Tratando do assunto, no uso de regular poder regulamentar conferido pelo art. 6º acima transcrito, a Portaria MF nº 64, de 24 de março de 2003 – vigente à época da materialização do direito objeto do presente processo - trouxe a seguinte orientação de interesse:

Art. 3º

§ 11. Os **conceitos de produção, MP, PI e ME** são os constantes da **legislação do IPI**.

Já o então vigente Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002 (Regulamento do IPI – RIPI/2002), apresentou as seguintes disposições referentes à definição de matérias-primas e produtos intermediários – mantidas pelo Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010, em seu artigo 226, I. Vejamos:

Art. 164. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

*I - do imposto relativo a MP, PI e ME , 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;***

Veja-se, portanto, que a legislação que rege a matéria, para efeito de gozo do direito ao crédito presumido, não alberga todos os insumos genericamente utilizados na produção, mas somente os insumos definidos como matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem.

Sobre o tema, o Parecer Normativo nº 181, de 1974, já dispunha que as máquinas, equipamentos e ferramentas, mesmo que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de industrialização, não geram direito ao crédito do imposto, *verbis*:

*“13 - Por outro lado, ressalvados os casos de incentivos expressamente previstos em lei, **não geram direito ao 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.** Entre outros, são produtos dessa natureza: limas, rebolos, lâmina de serra, mandris, brocas, tijolos refratários usados em fornos de fusão de metais, tintas e lubrificantes empregados na manutenção de máquinas e equipamentos etc.”(negritos acrescidos)*

A propósito, o Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, publicado no Diário Oficial da União na mesma data, elucida, ao meu ver, a correta interpretação do inciso I do art. 66 do RIPI/79, o qual corresponde ao mencionado inciso I do art. 164 do RIPI/2002:

.....

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 im procedência 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 pôr 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 acepção, 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 'imediate 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..' (negritos acrescidos)

Dessa forma, como bem anotado pela decisão recorrida, a leitura do Parecer acima reproduzido vem espantar a equivocada interpretação de que, desde que não façam parte do ativo permanente, todos os insumos consumidos na industrialização poderiam ser considerados matérias-primas e produtos intermediários com fins de gerar o respectivo direito ao crédito. Esclarece, assim, que, **dos insumos consumidos ou utilizados na produção, nem todos são matérias-primas ou produtos intermediários, de acordo com a legislação do IPI.**

Portanto, aqueles insumos que não se integrem nem sejam consumidos no processo produtivo em decorrência de um contato físico – que implica desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas - não geram direito ao crédito em abordagem.

Ainda, cumpre registrar que não se vislumbra aqui qualquer inovação, restrição ou modificação da base de cálculo do crédito presumido do IPI uma vez que o alcance dos termos matérias-primas e produtos intermediários levadas a cabo pelos atos normativos está em consonância com o art. 164 do RIPI/2002 que tem por matriz legal o art. 25 da Lei nº 4.502, de 1964.

Nessa linha de raciocínio e interpretação, o enunciado nº 19 da Súmula CARF, ao tratar das aquisições de combustíveis e energia elétrica, expressamente as exclui da base de cálculo do crédito presumido em estudo:

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.** Negritei.*

Nesse mesmo sentido, já existiam diversas decisões do então Conselho de Contribuintes demonstrando que, na definição de matéria-prima e produto intermediário, tem sido utilizado o entendimento expresso no Parecer Normativo CST nº 65/79, veja-se:

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS NÃO ADMITIDOS NO CÁLCULO. Não são suscetíveis do benefício de crédito presumido de IPI os gastos com combustíveis, energia elétrica e outros que, embora sendo utilizados pelo estabelecimento industrial, não se revestem da condição de matéria-prima,

produto intermediário ou material de embalagem, visto que sequer entram em contato direto com o produto fabricado.(2º CC-1ª Câmara; Acórdão nº 201-81547; Rel. Cons. Alexandre Gomes; decisão em 06/11/2008)

MATERIAL REFRACTÁRIO. Mantém-se a glosa dos materiais refratários que não se caracterizam como produtos intermediários (PN CST nº 65/79). CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA E COMBUSTÍVEIS CONSUMIDOS NA PRODUÇÃO. GLOSA DE INSUMOS. Somente as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, conforme a conceituação albergada pela legislação tributária, podem ser computados na apuração da base de cálculo do incentivo fiscal. 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 nº 65, de 1979. Recurso negado. (2º CC-2ª Câmara; Acórdão nº 202-17761; Rel. Cons. Gustavo Kelly Alencar; decisão em 28/02/2007)

BASE DE CÁLCULO. Somente integram a base de cálculo do crédito presumido de IPI como ressarcimento da contribuição para o PIS e da Cofins as matérias-primas, os produtos intermediários e o material de embalagem, segundo as definições que lhes dá a legislação do IPI, a teor do art. 3º da Lei nº 9.363/96, desde que cumpram os requisitos do Parecer Normativo CST nº 65/79. AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS, ENERGIA ELÉTRICA E DEMAIS INSUMOS NÃO UTILIZADOS DIRETAMENTE NA PRODUÇÃO DO BEM EXPORTADO. Apenas os insumos diretamente utilizados na produção do produto exportado, que se integram na sua composição final, se enquadram no conceito de matéria-prima ou produto intermediário, razão pela qual aí não se incluem a energia elétrica, os combustíveis e os demais produtos relativos à preparação indireta do produto. Recurso negado. (2º CC-2ª Câmara; Acórdão nº 202-19300; Rel. Cons. Antônio Lisboa Cardoso; decisão em 04/09/2008)

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. ENERGIA ELÉTRICA. ÓLEO COMBUSTÍVEL. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. SÚMULA Nº 12. Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363, de 1996, as aquisições de

Processo nº 10280.901775/2008-14
Acórdão n.º 3802-000.531

S3-TE02
Fl. 197

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. Súmula nº 12, do Segundo Conselho de Contribuintes, publicada no DOU de 26/09/2007. Recurso Voluntário Negado. (2º CC-3ª Câmara; Acórdão nº 203-; decisão em 04/12/2008)

Dessa forma, no que diz respeito às transferências de produtos das filiais para a matriz, à energia elétrica e telefonia, e às ferramentas, não estamos diante de insumos que integraram o produto final ou foram consumidos ou se desgastaram em contato físico direto com os produtos fabricados pelo recorrente - não se enquadrando, nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário -, restando, portanto, hígidas as glosas de crédito presumido relativas a esses itens efetuadas pela autoridade fiscal.

Em consequência, correto o procedimento fiscal que deferiu parcialmente o pedido de ressarcimento; homologou em parte a compensação efetivada no PER/DCOMP nº 24707.79578.040606.1.3.01-1655; e não homologou as compensações efetivadas nos PER/DCOMP nºs 24107.34770.150606.1.3.01-2004, 36411.38328.260606.1.3.01-8365, 07754.75466.190706.1.3.01-2021, 42162.12656.130806.1.3.01-7665 e 02095.43007.130906.1.3.01-8269, tendo em vista que o valor do crédito reconhecido foi inferior ao solicitado.

Da conclusão

Ante o exposto, **CONHEÇO PARCIALMENTE** do recurso voluntário para **INDEFERIR** o pedido de diligência e, no mérito, **NEGAR PROVIMENTO** ao presente apelo recursal.

Sala das Sessões, em 05 de julho de 2011

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda