



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

Processo nº 10320.000355/2001-29
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-002.283 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de abril de 2014
Matéria Compensação de crédito presumido de imposto sobre produto industrializado - IPI.
Recorrente BHP - BILLINTON METAIS SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2001 a 30/06/2001

Ementa:

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO PROVA MATERIAL APRESENTADA EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO PRINCÍPIO DA INSTRUMENTALIDADE PROCESSUAL E A BUSCA DA VERDADE MATERIAL.

A não apreciação de provas trazidas aos autos depois da impugnação e já na fase recursal, antes da decisão final administrativa, fere o princípio da instrumentalidade processual prevista no CPC e a busca da verdade material, que norteia o contencioso administrativo tributário.

A despeito da possibilidade de análise posterior da documentação, deixou o contribuinte de fazer prova cabal do seu direito creditório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, nos termos do voto da relatora.

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente.

Fábia Regina Freitas - Relator.

EDITADO EM: 05/03/2015

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Jacques Mauricio Ferreira Veloso de Melo, José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Andrada Marcio Canuto Natal, Maria Tereza Martinez Lopez e Fábila Regina Freitas (Relatora).

Relatório

Trata na origem de pedido de compensação no valor total de R\$ 729.884,08 a título de crédito presumido de IPI relativo ao 2º trimestre de 2002, apurado segundo disposições da Lei 10.276/2001. O pleito em tela foi expresso às fls. 86/88, momento em que a contribuinte, ora recorrente, retificou o pedido inicial de fls. 01 com vistas a atender a todos requisitos formais. Tal pedido foi devidamente acolhido por meio de decisão da DRJ do Rio de Janeiro às fls. 257/271.

Paralelamente, a contribuinte também formulou outros pedidos de compensação, igualmente lastreados no crédito presumido do 2º trimestre de 2002. Tais pedidos estão tratados nos seguintes processos: PA 10320.001836/2002-32, no valor R\$ 729.884,08; e PA 10320.001950/2002-62, no montante de R\$ 2.000.000,00.

Todos os pleitos formulados pela contribuinte foram apresentados na Delegacia da Receita Federal em São Luís do Maranhão, onde se encontra situada filial da empresa.

Analisando inicialmente o caso, a DRF de São Luís concluiu por sua incompetência por entender que a checagem quanto à apuração do crédito presumido, por ser centralizada, deveria ser feita na Delegacia do Rio de Janeiro, onde funciona a matriz da contribuinte. Dessa feita, conforme decisão de fls. fls. 31/33, remeteu o processo para a Derat/Rio de Janeiro.

Analisando o pleito da recorrente, a Delegacia (DIORT/DERAT) do Rio de Janeiro, às fls. 42/50, concluiu pela extinção do processo sem julgamento do mérito porque, segundo exame preliminar, entendeu que o pedido de compensação foi apresentado por período mensal e não trimestral, como exige a legislação pertinente. Também constou das razões do desprovimento o fato de a empresa não ter apresentado com o pedido de compensação cópias do Livro de Registro e Apuração do IPI relacionados ao período correspondente ao crédito pleiteado.

A contribuinte, por sua vez, apresentou manifestação de inconformidade (fls. 62/94), mediante a qual apresentou retificação do pedido de compensação e anexou aos autos o Livro de Registro e Apuração de IPI.

Examinando o pleito, a DRJ de Juiz de Fora (fls. 104/114) houve por bem não conhecer da manifestação de inconformidade e julgar nula a decisão proferida pela DIORT/RETAT/RJO por entender que não era aquela a delegacia competente para análise do pedido de compensação. Isso porque *a partir do momento em que a matriz transfere o crédito presumido para uma de suas filiais, quem passa a ser o estabelecimento detentor do referido crédito? A matriz ou o estabelecimento que recebeu o crédito em transferência? No entendimento desta turma de julgamento, a filial, ao creditar em seu Registro de Apuração do IPI os valores recebidos em transferência, passa a apurar saldo credor do imposto, tomando-se a detentora do direito creditório. Em consequência, pedidos de ressarcimento formalizados*

em nome desta filial devem ser deferidos/indeferidos pela unidade da SRF de jurisdição sobre esta mesma filial.

Os autos retornaram à DRF de São Luís que, às fls. 130/143, negou o pedido de compensação sob o fundamento de que o crédito presumido de IPI só poderia ser utilizado pela filial para compensação com débitos de IPI no mercado interno. Assim, a empresa, ao pleitear a compensação do crédito transferido pela matriz à filial com débito de IRPJ, pugnando, ainda, pelo ressarcimento da diferença entre um e outro, teria contrariado a legislação, razão pela qual o pedido estaria fora da previsão legal contida nos artigos 11, § 7º., da IN SRF 21/97 e 14, § 1º e § 3º, da IN SRF 210/2002.

Nova manifestação de inconformidade foi apresentada pela contribuinte às fls. 164/170, em que a empresa novamente trouxe a retificação do pedido de compensação procedida e já apresentada na impugnação de fls. 62/94.

Analisando o pleito, a DRJ de Recife concluiu por anular a decisão proferida pela Delegacia de São Luís, tendo determinado o seguinte: 1) *Primeiramente, seja dada imediata ciência à interessada, da decisão proferida por esta DRJ.*; 2) *Em seguida, seja enviado o presente processo à Unidade da Receita Federal do Brasil com jurisdição sobre a matriz da interessada, para que, atendendo ao que está previsto na Lei nº 9.784/1999, intime o contribuinte a apresentar as informações adicionais que sejam necessárias para o esclarecimento dos fatos e decida sobre o mérito do pedido.*

Encaminhado os autos à DERAT/RJ, esta emitiu parecer às fls. 243/247, mediante o qual foi proposto o indeferimento do pedido de compensação pelas seguintes razões:

" a uma, que os créditos presumidos de IPI em ressarcimento da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para a Seguridade Social — COFINS, instituídos pela Lei nº 9.363, de 13/12/1996, não foram apurados pelo estabelecimento matriz, mas, sim, diretamente pelo seu estabelecimento filial inscrito no CNPJ sob o nº 42.105.89010009-01;

*** a duas, que não houve qualquer transferência de créditos de IPI do estabelecimento filial, inscrito no CNPJ sob o nº 42.105.89010009-01, para o estabelecimento matriz, inscrito no CNPJ sob o nº 42.105.89010001-46, seja para compensação com débitos de IPI, seja para compensação com outros tributos;*

(...)

*** a quatro, que, face a quase totalidade dos créditos de IPI escriturados pelo estabelecimento filial serem créditos presumidos de IPI em ressarcimento da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para a Seguridade Social — COFINS, instituídos pela Lei nº 9.363, de 13/12/1996, apurados pelo próprio estabelecimento filial, ou serem créditos fictos de IPI sobre a entrada de insumos isentos, ou sujeitos à alíquota zero — o que, aliás, foi objeto de lavratura de Autos de Infração, a teor dos processos nºS 10320.001220/2006-95 e 10320.001221/2006-30 — inexistem valores de créditos líquidos e certos de IPI do estabelecimento filial a serem transferidos e/ou compensados com quaisquer outros tributos;*

(...)

A DIORT/Derat/Rio de Janeiro, adotando as razões expendidas no parecer supracitado, concluiu que, a partir de então, este processo deve ser tratado como pedido de compensação de débitos da matriz utilizando crédito presumido apurado pela matriz (fls. 257/271).

Contra esse último Despacho Decisório a contribuinte apresentou nova Manifestação de Inconformidade de fls. 279/340. Solicitou, preliminarmente, a nulidade desse despacho sob o fundamento de decurso do prazo para homologação tácita da compensação. No mérito, defendeu seu direito ao crédito presumido, não se conformando em ver seu pleito denegado em virtude dos erros formais cometidos no preenchimento dos pedidos.

A DRJ de Juiz de Fora, analisando o pedido, houve por bem converter o julgamento em diligência para que a fiscalização:

a) proceda à apuração, de forma centralizada, do crédito presumido relativo ao período objeto deste pedido (4º trimestre de 2000), observando que a empresa informa, à n. 140, que sua apuração (fl. 49) está correta, enquanto a fiscalização informa que a apuração foi efetuada com base nos dados da filial (descentralizada);

b) se for apurado algum montante do benefício, efetuar os procedimentos para compensação do débito vinculado ao pleito de ressarcimento;

c) dar ciência à interessada do resultado dos procedimentos efetuados, tanto quanto ao direito creditório quanto à compensação, reabrindo o prazo de trinta dias para apresentação de razões adicionais.

A Fiscalização, às fls. 643/645, apontou que a Billiton Metais não poderia ser beneficiária do crédito presumido por não se enquadrar no conceito de empresa produtora e exportadora (art. 10 da Lei 9.363/96), dado que a industrialização dos produtos exportados ocorreu no âmbito do Consórcio Alumar, e não em estabelecimento da Billiton. Aduziu, citando representação fiscal elaborada pela DRF/Poços de Caldas, que o empreendimento Alumar não poderia, segundo a legislação de regência, ser constituído sob a forma de consórcio, tratando-se, em verdade, de uma sociedade de fato.

Nova manifestação de inconformidade se seguiu às fls. 649/679. Em resumo, a Manifestante apresentou as seguintes alegações:

A - "o Consórcio Alumar tem por objeto um empreendimento determinado";

B – "o Consórcio Alumar reveste a natureza de consórcio operacional que, após a conclusão da construção do parque industrial, tem como objetivo o desenvolvimento coordenado e conjunto de uma atividade industrial de transformação de recursos minerais";

C – o Consórcio Alumar também atende ao requisito legal de prazo de duração determinado;

D – a Billiton, enquanto integrante do Consórcio Alumar, faz jus crédito presumido, pois produz e exporta mercadorias nacionais e, para isso, adquire, no mercado interno, MP, PI e ME.

Os autos retornaram à DRJ de Juiz de Fora que, examinando os argumentos trazidos pela contribuinte, ora recorrente houve por bem determinar o encaminhamento dos autos de volta à Defic/Rio de Janeiro para que a fiscalização procedesse à *apuração, de forma centralizada, do crédito presumido relativo ao período objeto deste pedido, levando-se em conta as compras de MP, PI ou ME no mercado interno e as exportações de Alumina e Alumínio efetuadas pela Billiton, observadas as normas que orientam a apuração do benefício fiscal; procedesse a apuração do crédito presumido.*

Em atendimento à nova solicitação, o auditor fiscal verificou os documentos e informações apresentadas pela contribuinte e apurou o valor do crédito presumido, tecendo as seguintes considerações às fls. 982/994:

- *Não foi apresentada a escrituração do crédito presumido no Livro Diário, e nem as notas de transferências de crédito presumido da matriz para outras filiais, pois, conforme já identificado por essa Difis, em diligências anteriores, o crédito foi, originalmente, apurado de forma irregular pela filial. Tal fato já foi submetido a apreciação da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, com a devida ciência do contribuinte;*
- *As notas fiscais de compra de combustíveis não estão, em sua maioria, em nome do contribuinte, mas, sim, em nome do Consórcio Alumar, pois é ele que realiza a produção. Tal fato já foi submetido a apreciação da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, com a devida ciência do contribuinte;*
- *Em procedimento de auditoria, verificamos a regularidade das notas fiscais de exportação e de compras de insumos, combustíveis e energia elétrica, bem como a compatibilidade do somatório dos valores das mesmas com os lançados nas planilhas de apuração apresentada pelo contribuinte, onde constatamos que as notas fiscais 8.180, de 30/03/01; 8.181, de 30/03/01; 8.993, de 21/08/01; 10.305, de 25/04/02 e 10.340, de 29/04/02 (cópias em anexo) foram relacionadas indevidamente como sendo de exportação, por isso excluímos os seus valores da base de cálculo do crédito presumido apresentada pelo contribuinte;*
- *O contribuinte não apresentou sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial. A apuração dos custos foi com feita com base na data da nota fiscal de compra;*
- *A base de cálculo do crédito do IPI, até o 3º trimestre de 2001 era regida exclusivamente pela Lei 9.363/96, onde, em termo de custos, permita, em seu art. 2º. apenas o aproveitamento do valor das aquisições de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem (Decreto nº 2.637/98). A Medida Provisória nº 2.202-1, convertida na Lei nº 10.276/01, trouxe uma nova opção para o cálculo do crédito presumido do IPI, aceitando também na metodologia de apuração da base de cálculo, em termo de custos, o aproveitamento dos gastos com combustíveis e energia elétrica. Esta nova metodologia de cálculo entrou em vigor para as exportações realizadas a partir de 1º de outubro de 2001, e os procedimentos a serem observados para a sua correta aplicação foram estabelecidos pela IN/SRF nº69101. Portanto, temos que o contribuinte incluiu indevidamente os gastos*

com combustíveis e energia elétrica na apuração da base de cálculo do crédito presumido do IPI no período do 1º trimestre de 2000 ao 3º trimestre de 2001.

A Delegacia de Julgamento de Juiz de Fora, de posse das informações colhidas pela Delegacia de Fiscalização, concluiu por negar o direito ao crédito por meio de acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

Período de apuração: 10/10/2000 a 31/12/2000

CONSÓRCIO DE EMPRESAS. EMPREENDIMENTO DETERMINADO. DESCARACTERIZAÇÃO. .

O objeto do consórcio deve ser necessariamente identificado e limitado, sob o risco de configuração de uma sociedade de fato. A elaboração do parque industrial, a exploração das atividades de Refino de Bauxita e também de Redução de Alumina, para a obtenção do Alumínio, não pode ser caracterizada como um empreendimento determinado, para fins de respaldar a constituição de um consórcio de empresas nos termos da legislação comercial. É necessário que o empreendimento seja determinado quanto ao contrato ou negócio jurídico especificamente envolvido. Ademais, da perpetuação do empreendimento, no tempo, e do constante incremento de produção não planejado no empreendimento original, depreende-se o ânimo definitivo, inerente às pessoas jurídicas constituídas com o propósito de continuidade e obtenção crescente de lucro.

APROVEITAMENTO CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INADMISSIBILIDADE.

Inadmissível o aproveitamento de Crédito Presumido de IP I por empresa que não se enquadra nos pressupostos legais para fruição do benefício fiscal.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 31/01/2001

COMPENSAÇÃO. PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO. RETIFICAÇÃO.

Admitida a retificação da declaração de compensação, o prazo para homologação é contado a partir da data da entrega da declaração retificadora.

Em face dessa decisão o contribuinte interpõe o competente recurso voluntário (fl. 1082/1118) mediante o qual aponta, em apertada síntese, o seguinte:

1 – O Consórcio ALUMAR é um consórcio operacional constituído para execução de um empreendimento determinado consistente na prática de negócios jurídicos relacionados com a exploração de uma atividade industrial de transformação de recursos minerais.

2 – O Consórcio ALUMAR tem prazo determinado estipulado em contrato. Prazo esse longo, mas perfeitamente adequado para o fim a que se destina o Consórcio : implantar um conjunto de instalações

industriais e nelas produzir alumina e alumínio. Atendido, assim, o requisito legal do prazo certo e estipulado.

3 – Equivocada a caracterização do consórcio como sociedade de fato. Isso porque no caso da entidade consorciada, que é o caso do Consórcio ALUMAR, a sociedade não apura lucro. A receita obtida por esse tipo de entidade é atribuída a cada sociedade que a integra. Os resultados, assim, não lhe pertencem, mas pertencem à cada uma das sociedades participantes. No caso do Consórcio ALUMAR é isso que se verifica em seu contrato societário, donde inviável, por essa razão descaracterizar a sociedade consorcial, atribuindo-lhe status de sociedade de fato, pois não o é.

4 – A descaracterização do Consórcio ALUMAR, enquadrando-o como sociedade de fato implicaria a sua absurda caracterização como sujeito passivo de obrigações tributárias. Nesse mesmo racional tem-se que não haveria razão para a recorrente eventualmente apropriar-se de receitas e despesas na proporção de sua participação, devendo ser excluídos esses valores da escrita fiscal da recorrente para fins de apuração de IRPJ.

5 – Traz jurisprudência do CARF a respeito do tema relacionado à descaracterização da sociedade consorcial. Dentre os precedentes trazidos está um prolatado pela antiga 7ª. Câmara do 1º. Conselho de Contribuintes, que aduz que, na legislação pertinente, *o termo "determinado" está empregado no sentido de designação precisa e completa do objeto do consórcio, e não para limitá-la à execução de uma única operação, bem como o termo "duração" não está sendo empregado no sentido de negar ao consórcio o caráter de permanência.*

É esse, em síntese, o relatório.

Voto

Conselheiro FABIA REGINA FREITAS

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n. 70.235, de 06 de março de 1972, assim dele tomo conhecimento.

Como relatado, a controvérsia trazida para análise por esse Eg. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais nesses autos, após diversos exames e reexames do pedido de compensação formulado pela contribuinte, reside em saber se a contribuinte, ora recorrente, atenderia aos requisitos de sociedade comercial exportadora para fins de aproveitamento do crédito presumido de IPI.

Na hipótese tratada, essa análise de atendimento dos requisitos para o aproveitamento do crédito deve ser precedida da seguinte indagação: É possível que a

autoridade administrativa fiscal descaracterize o Consórcio ALUMAR, sociedade devidamente e regularmente constituída, atribuindo-lhe a roupagem de sociedade de fato?

A esse respeito entendo assistir razão à contribuinte. É que o Consórcio ALUMAR, ao contrário do que concluiu o aresto recorrido, atende aos requisitos delineados nos arts. 278, caput e 279, III da Lei 6404/1976, eis que:

1 – A sociedade, de fato envolve diversas etapas de execução na consecução de seu objetivo maior, que é executar empreendimento determinado, tal como descrito no seu art. I da "Alteração e Consolidação do Contrato do Consórcio ALUMAR de 1º de janeiro de 1995" (fls.417/419):

"ARTIGO I - OBJETO E DESCRIÇÃO DO CONSÓRCIO

Pelo presente Contrato, a Alcoa, Billiton, Alcan e Abalco estabelecem um Consórcio, que tem por objeto a aquisição, montagem e construção de instalações para o Refino de Alumina e de instalações para a Redução de Alumínio juntamente com instalações de apoio nas vizinhanças de São Luís, Estado do Maranhão República Federativa do Brasil, assim como a operação de tais instalações com base em fornecimento proporcional de bauxita a partilha da alumina produzida por Alcoa, Billiton, Alcan e Abalco, a partilha do alumínio produzido por Alcoa e Billiton e uma correspondente participação nos custos de produção da alumina e do alumínio. Em complemento à descrição do original 'Escopo do Projeto São Luís' — e mais especificamente, à original 'Descrição das Instalações' de Refino ali contida — assinado e feito em 1981, o ativo fixo pertencente ao Empreendimento de Refino de Alumina em sua atual capacidade é de aproximadamente 1.042.000 toneladas métricas por ano ("TMPA"), como resultado de condições otimizadas de processamento, índices de fluxo, utilização de equipamentos e outras variáveis operacionais, introduzidas para a obtenção de tal capacidade, encontra-se listado no 'Anexo A'."

Nesse ponto, entendo que a complexidade das atividades desenvolvidas no consórcio é fator inerente à sua própria criação. Não se espera a criação de um consórcio, com a junção de diversas empresas, com diferentes especialidades, para a consecução de uma única atividade. O consórcio, em geral, é constituído para a realização de empreendimentos determinados de grande monta ou abrangência.

No caso do Consórcio ALUMAR está claro o objetivo da junção das empresas, dentre as quais se encontra a contribuinte, ora recorrente, que consiste na montagem de um Parque Industrial para a exploração e industrialização de metais determinados. Eis o atendimento ao que definido pelo art. 278 e 279, II da Lei mencionada.

O aresto recorrido, utilizando-se de notícias colhidas pela rede internacional de computadores no sentido de que o Consórcio já ultrapassou a produção máxima prevista de 3.000.000 toneladas métricas anuais e atingiu, em dezembro deste ano, a marca de 3.500.000 toneladas métricas anuais, concluiu que o empreendimento estaria descaracterizado porquanto se expande sem quantificação definida, ou seja, o desejo das consorciadas é o incremento constante da produção.

Em que pese o respeito quanto à irresignação contida no aresto recorrido, entendo que o requisito da abrangência da finalidade e a amplitude do objeto do empreendimento não lhe retiram a característica legal de "empreendimento determinado". A Redatora designada

pelo acórdão, ao analisar esses requisitos, conferiu ao caso concreto uma interpretação restritiva da legislação, que não indica a descaracterização da sociedade consorcial com base nos requisitos estabelecidos em seu voto.

2 – Quanto à possibilidade de prorrogação, entendo que igualmente assiste razão à recorrente. Isso porque o art. 279, III da Lei 6404 estabelece que o Consórcio deve ter prazo determinado. Não impôs a legislação o estabelecimento de prazo, seja ele curto ou longo. Tampouco restringiu a legislação a possibilidade de prorrogação desse prazo.

No caso do Consórcio ALUMAR entendo que por se tratar de empreendimento de envergadura considerável, não se pode, como quer a DRJ, restringir as atividades a um período curto de tempo. Trata-se de um projeto de relevância para o País, para o desenvolvimento do próprio Estado do Maranhão e de envergadura internacional, Por isso mesmo dependente de período maior para sua consecução. Não se trata de uma obra pública, cuja conclusão é possível de se prever. Trata-se de um processo de exploração de metais de alta relevância para o desenvolvimento da economia nacional. Assim sendo, por não haver na legislação de regência qualquer norma que vede a renovação do prazo estabelecido para funcionamento da sociedade consorcial, por inexistir regra que estipule o prazo máximo para esse funcionamento e considerando, ainda, a alta relevância do empreendimento em tela, concluo que assiste razão da recorrente também nessa parte.

3 – No tocante ao objetivo de lucro, mencionado pelo aresto recorrido, tem-se que é evidente que a sociedade consorcial não detém esse objetivo de lucro, até mesmo porque não detém o consórcio personalidade jurídica. O objetivo de lucro, por óbvio, está nas sociedades que participam do consórcio. Por óbvio, como empresas privadas, possuem interesse na rentabilidade das atividades do Consórcio. Do contrário, não haveria razão para a exploração do empreendimento, pois sobrevivem do valor recebido.

No caso do Consórcio ALUMAR, essa característica de divisão do quinhão de cada uma das sociedades participantes do consórcio está bem delineada ao longo do Contrato do Consórcio ALUMAR (fls. 417/628).

Assim, ainda que seja irrelevante, no entender dessa Relatora, a descaracterização do consórcio constituído, entendo que a DRJ não andou bem ao concluir, sem observar o contexto social e legislativo que permeia a atividade de consórcio de empresas, que o Consórcio ALUMAR não atende aos requisitos legais da sociedade consorcial. Nesse aspecto, entendo que merece reforma o julgado *a quo* também por essa razão.

Ultrapassada a questão atinente ao atendimento dos requisitos para aproveitamento do crédito, deve-se analisar o próprio direito ao crédito presumido pleiteado. Nesse aspecto, entendo que esse Colegiado, com base no art. 515, par. 1º. tem competência para analisar a questão, vez que a matéria foi objeto de discussão na Corte *a quo*.

De fato, no voto vencido prolatado pelo aresto recorrido é possível verificar que, com base em diligência requerida pela própria DRJ, a Delegacia de origem checkou a constituição do crédito pleiteado e concluiu que parte dos valores requeridos estão corretos, na linha do que apurado pelo auditor fiscal. Nesse diapasão, adoto, também nessa parte, as razões expendidas pelo voto vencido constante no aresto recorrido, *verbis*:

2 Das exclusões na apuração do benefício

Uma vez admitida a Billiton Metais enquanto beneficiária do crédito

presumido objeto do presente pleito, necessário adentrar nas questões de mérito que surgiram com a apuração efetuada pelo auditor fiscal.

Segundo descrito no Termo de Constatação Fiscal de fls. 489/490, a fiscalização excluiu, neste trimestre, as aquisições de combustíveis e de energia elétrica da apuração do benefício. Os valores desconsiderados estão discriminados na planilha de fl. 395, fornecida pela empresa, e os valores apurados pelo auditor constam da planilha de fl. 493.

Quanto à exclusão dos combustíveis, não houve contestação da Manifestante. As razões por último apresentadas pela contribuinte voltam-se, apenas, à desconsideração dos gastos com energia elétrica.

Não obstante a ausência de instauração de litígio contra a exclusão dos combustíveis, cumpre observar que a fiscalização agiu corretamente. A impossibilidade de incluir os gastos com combustíveis na apuração do crédito presumido com amparo na Lei 9.363/96 é questão pacificada na esfera administrativa, tendo sido, inclusive, objeto da Súmula CARF nº 19, que possui o seguinte enunciado:

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.

Entretanto, no tocante à exclusão da energia elétrica a matéria requer análise mais aprofundada, apesar de sua menção no enunciado da súmula acima transcrita.

Ocorre que a Manifestante aduziu, no item III de sua Manifestação (fls. 502/509), que no caso específico do processo de transformação do Alumínio que efetua (mediante redução da alumina por eletrólise), a energia elétrica enquadra-se nas disposições do PN CST 65/79, pois age diretamente sobre o produto em fabricação.

Antes de verificar a possibilidade de enquadrar a energia elétrica consumida na eletrólise nas disposições do mencionado parecer, haveria de ser dirimida questão relativa à quantificação dessa energia elétrica. Do que consta dos autos, a contribuinte incluiu, na apuração do crédito presumido, o valor total das aquisições de energia elétrica (fls. 402 e 395), não segregando aquela consumida no processo da eletrólise. Essa segregação é indispensável, dado que a energia utilizada como força motriz, fonte de calor ou de iluminação, ainda que no setor industrial, não integra a base de cálculo do benefício, nos termos da já mencionada Súmula CARF nº 19.

Importante observar ainda que, no caso da interessada, a energia elétrica consumida no setor industrial não é destinada apenas à produção do alumínio por redução eletrolítica, mas também, ao processo de refino da bauxita (refino), que não envolve eletrólise.

Além disso, no tocante ao consumo da energia elétrica na eletrólise propriamente dita colhem-se informações de que representa, proporcionalmente, o menor consumo. Cite-se, para exemplificar, dados técnicos da produção eletrolítica do alumínio, hipótese tratada nos autos:

"A voltagem de cada uma das cubas, ligadas em série, varia de 4 V a 5 V, dos quais apenas 1,6 V são necessários para a eletrólise propriamente dita. A diferença de voltagem é necessária para vencer resistências do circuito e gerar calor para manter o eletrólito em fusão

Fonte: site [www.abal.org.br /aluminio/produção](http://www.abal.org.br/aluminio/producao)

Ou seja, além da necessidade de segregar a energia elétrica consumida na eletrólise daquela consumida nos demais setores e processos industriais, existe ainda a necessidade de aferir a energia elétrica consumida na eletrólise propriamente dita (a que circula pelos eletrodos), segregando-a do consumo de energia elétrica necessária ao aquecimento da solução eletrolítica. Será que a empresa dispõe de mecanismos para auferir, hoje, com precisão, a energia elétrica consumida na eletrólise propriamente dita na produção do ano de 2000? Acho pouco provável. Portanto, ainda que reconhecido fosse o direito, não vislumbro, hoje, como quantificá-lo.

Quanto ao direito em si, a matéria é por demais controversa e necessita de conhecimentos técnicos aprofundados para sua correta compreensão. Acerca da produção eletrolítica de metais, são fartas as informações que se obtêm em pesquisa à internet, e não há muitas dúvidas quanto ao processo em si. Todavia, a grande dúvida reside em definir, com precisão, o papel da energia elétrica na eletrólise, papel esse cuja definição é imperiosa para que essa energia receba o tratamento de produto intermediário.

Todavia, esta turma de julgamento já emitiu o entendimento, em oportunidades anteriores, de que a energia elétrica consumida na eletrólise não satisfaz as condições do PN CST 65/79, não devendo compor a base de cálculo do crédito presumido. Isso porque, nos termos do já mencionado parecer, para que um insumo seja enquadrado como produto intermediário é necessário que seu consumo decorra de "um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por este diretamente sofrida".

No meu entendimento, é impróprio afirmar que a energia elétrica entre em contato físico com qualquer produto em fabricação. O contato físico, nos termos do PN CST 65/79, só abrange contato entre bens materiais, ou seja, entre bens dotados de massa. A energia, pela sua própria característica, é uma grandeza abstrata, que, sequer, pode ser medida diretamente. E sua ação é sempre indireta. Com essas considerações, não merece reparos o procedimento do auditor, não havendo como reconhecer o direito de inclusão dos combustíveis e da energia elétrica na base de cálculo do crédito presumido.

Como a unidade de origem indeferiu, na sua totalidade, o crédito alegado pela contribuinte, deve ser reconhecido, neste trimestre, a legitimidade do crédito presumido no valor total de R\$ 539.729,04, segundo apuração de fl. 493. Esse valor reconhecido deve ser repartido entre os processos que utilizaram o crédito presumido deste 4º trimestre de 2000 (...)

Portanto, no presente processo (10320.000355/2001-29), voto peloreconhecimento do direito creditório no valor de R\$ 539.729,04.”(fls. 1060/1062).

Diante do exposto, ultrapassada a questão atinente aos requisitos para o aproveitamento, deve ser reconhecido parte do crédito pleiteado, nos termos do voto vencido prolatado pela Eg. DRJ.

CONCLUSÃO

Nesses termos, voto por dar parcial provimento ao recurso do contribuinte para (i) reconhecer que estão presentes os requisitos para o aproveitamento do crédito presumido de IPI; e (ii) reconhecer parte do crédito pleiteado nos termos do voto vencido prolatado pela Eg. DRJ.

Fábia Regina Freitas - Relatora