



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA		
Segundo Conselho de Contribuintes		
Publicado no Diário Oficial da União		
De	01/03	2004
VISTO		

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10325.000489/97-16
Recurso nº : 114.893
Acórdão nº : 201-77.111

Recorrente : FERGUMAR - FERRO GUSA DO MARANHÃO LTDA.
Recorrida : DRJ em Fortaleza - CE

IPI. CREDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO DO PIS E DA COFINS. ENERGIA ELÉTRICA E FRETES.

A energia elétrica e o frete não se incluem no conceito de matéria-prima ou produto intermediário para os fins do disposto na Lei nº 9.363/96.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FERGUMAR - FERRO GUSA DO MARANHÃO LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, I) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso quanto às despesas de transporte de matéria-prima; e II) por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso quanto à energia elétrica. Vencidos os Conselheiros Antonio Mario de Abreu Pinto, Hélio José Bernz, Sérgio Gomes Velloso e Rogério Gustavo Dreyer.

Sala das Sessões, em 12 de agosto de 2003.

Josefa Maria Coelho Marques
Presidente

Adriana Gomes Régio Galvão
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire e Serafim Fernandes Corrêa.



Processo nº : 10325.000489/97-16
Recurso nº : 114.893
Acórdão nº : 201-77.111

Recorrente : FERGUMAR - FERRO GUSA DO MARANHÃO LTDA

RELATÓRIO

Fergumar - Ferro Gusa do Maranhão Ltda., devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado através do recurso de fls. 245/257, contra a Decisão nº 393, de 28/04/2000, prolatada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza - CE, fls. 233/241, que julgou parcialmente deferida a solicitação formulada no pedido de ressarcimento relativo ao Processo nº 10325.000489/97-16, fl. 01, e nos pedidos de ressarcimento e compensação com crédito presumido relativos aos Processos nºs 10325.000221/98-74, fls. 22/79, e 10325.000220/98-10, fls. 80/84, juntados por anexação, fl. 20, além do Processo nº 10680.006347/98-59, fls. 182/186, remetido pela Delegacia da Receita Federal em Belo Horizonte - MG, por tratar-se de pedido de compensação analisado neste Processo, todos objeto de uma única diligência.

Em 09/02/99, a fiscalização lavrou Termo de Verificação Fiscal e Adendo ao Termo de Verificação Fiscal, fls. 132/143, onde demonstrou os valores de crédito presumido a ressarcir, constatando que os valores apurados divergem dos encontrados pela contribuinte porque não foram considerados no cálculo da fiscalização os valores referentes à energia elétrica, transporte interno de insumos (no pátio) e os insumos (carvão vegetal), adquiridos com emissão, pela contribuinte, de nota fiscal de entrada.

Em 24/04/97 a contribuinte tomou ciência deste termo, fl. 145, e, irressignada, apresenta, em 23/04/97, manifestação de inconformidade ao mesmo, fls. 146/181, onde, em síntese, argumenta que a energia elétrica e o transporte de matérias-primas estão dentro do conceito de insumos e que a Lei nº 9.363/96 instituiu o crédito presumido para todos os insumos, desde que adquiridos de pessoas jurídicas no país. No tocante ao transporte de matérias-primas, aduz que o mesmo deve ser apropriado como integrante do custo de aquisição na formação de estoques e custeio.

Às fls. 190/203, foram juntados despachos e documentos para sanear algumas irregularidades formais do processo, dentre as quais a falta do despacho decisório do Delegado da Receita Federal do domicílio fiscal da pessoa jurídica, o qual materializou-se por meio da Decisão nº 24, de 25/01/2000, fls. 204/210, cuja ementa transcrevo:

"Assunto: IPI. RESSARCIMENTO.

Ementa: CRÉDITOS PRESUMIDOS PARA RESSARCIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PARA O PIS/PASEP E COFINS. BASE DE CÁLCULO. MATÉRIAS-PRIMAS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS.

As matérias-primas e produtos intermediários que não integram ao novo produto, nem com ele tenham contato direto, não compõem a base de cálculo do benefício.

SOLICITAÇÃO DEFERIDA EM PARTE."



Processo nº : 10325.000489/97-16
Recurso nº : 114.893
Acórdão nº : 201-77.111

Ciente do despacho decisório da DRF em 03/02/2000, fl. 211, a contribuinte apresentou impugnação em 03/03/2000, fls. 212/230.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza - CE também se posicionou pelo deferimento parcial da solicitação, conforme decisão citada, cuja ementa transcrevo:

“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/04/1997 a 31/12/1997

Ementa: Crédito Presumido. Base de Cálculo. Insumos.

A legislação tributária de regência do crédito presumido não contempla a inclusão do valor do frete e da energia elétrica na sua base de cálculo.

SOLICITAÇÃO DEFERIDA EM PARTE”.

Ciente da decisão de primeira instância em 12/05/2000, fl. 243, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 12/06/2000, onde, em síntese, argumenta:

a) os argumentos e bases legais utilizados pelo Auditor Fiscal, pelo Delegado da Receita Federal em Imperatriz - MA e pela Delegada da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza - CE são distintos e contraditórios, porque, enquanto o primeiro glosou os valores de energia elétrica por não sofrer taxaço de PIS e COFINS, e o da despesa com transporte por ser despesa operacional, a DRF argumentou que os bens não eram insumos e a DRJ disse que, embora a energia elétrica fosse custo industrial, não se enquadrava nas categorias de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem, pois sequer é taxada pelo IPI;

b) a regra é matérias-primas não serem taxadas pelo IPI;

c) os custos industriais estão contidos no conceito de insumos e o crédito presumido da Lei nº 9.363/96 alcança todos os insumos adquiridos de pessoas jurídicas no país;

d) perante a legislação do IPI, exige-se que o insumo exerça ação direta sobre o produto, que o bem seja consumido ou utilizado no processo industrial, sofrendo alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas neste processo;

e) por qualquer método de interpretação, deve-se depreender o sentido da lei e sua conexão harmônica com o sistema jurídico que, no caso, é desgravar as exportações, dando condições mínimas de competitividade às empresas brasileiras exportadoras; pretendesse o legislador inserir outras proibições, faria expressamente e o que não é proibido, é permitido;

f) a indústria guseira promove transformação de matérias-primas e fundentes em produto industrializado, mediante reações químicas, a elevadíssimas temperaturas, não se produzindo o ferro gusa sem a utilização da energia elétrica, que é consumida no processo industrial e se integra ao próprio produto, na complexidade das ligações iônicas resultantes das equações químicas que ocorrem no interior do alto forno;

g) a energia elétrica enquadra-se, por excelência, no conceito consubstanciado no Parecer Normativo CST nº 65/79;

h) quanto ao transporte de matérias-primas, o legislador do crédito presumido, ao se referir às definições de conceitos e alcances, remeteu à Legislação do Imposto de Renda, a

[Assinatura]
3



Processo nº : 10325.000489/97-16
Recurso nº : 114.893
Acórdão nº : 201-77.111

qual, no art. 231 do RIR, define que os gastos nesta natureza **devem** ser obrigatoriamente apropriados como integrantes do custo de aquisição das **matérias-primas** na formação de estoques e custeio; e

i) se prevalecer a tese da Decisão recorrida, tais **dispêndios** seriam custo indireto ou despesa operacional, reduzindo a base de cálculo do **Imposto de Renda**; uma regra não pode ser correta perante a legislação do Imposto de Renda e **incorreta** para efeito de crédito presumido.

Por fim, requer que o recurso seja **conhecido e provido**, com a manutenção integral dos créditos presumidos constantes das DCP.

É o relatório.



Processo nº : 10325.000489/97-16
Recurso nº : 114.893
Acórdão nº : 201-77.111

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
ADRIANA GOMES RÊGO GALVÃO

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

No mérito, resta analisar se a energia elétrica empregada na industrialização e a despesa incorrida com o transporte da matéria-prima podem ser considerados, para efeito de valor de aquisição das matérias-primas e produtos intermediários, no cômputo do cálculo do crédito presumido do IPI a que se refere a Lei nº 9.363, de 1996.

Assim, o art. 3º da referida Lei dispõe, *verbis*:

"Art. 3º Para os efeitos desta Lei, a apuração do montante da receita 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." (grifei)

E, mais adiante, o art. 6º do mesmo dispositivo legal dispõe:

"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." (grifei)

Neste sentido, foi publicada em 27 de fevereiro de 1997, a Portaria MF nº 38, que em seu art. 3º, § 16, assim dispõe:

"Art. 3º O crédito presumido será apurado ao final de cada mês em que houver ocorrido exportação ou venda para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação."

.....
§ 16. Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os constantes da legislação do IPI."

O Código Tributário Nacional, por sua vez, esclarece o alcance do vocábulo "legislação", ao definir, em seu art. 96:

"Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes." (grifei)

No mesmo diploma legal, também temos a definição de "normas complementares", ao teor do seu art. 100, *verbis*:

"Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:



Processo nº : 10325.000489/97-16
Recurso nº : 114.893
Acórdão nº : 201-77.111

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas; II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios. ” (grifei)

E, no âmbito dos atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas, compreendidos no conceito de legislação do IPI e concernentes à matéria em foco, temos o Parecer Normativo CST nº 65, de 31 de outubro de 1979, que ao analisar o art. 66, inciso I, do RPI/79, enfrenta os conceitos de matérias-primas e produtos intermediários, a saber:

“ 10. Resume-se, portanto, o problema na determinação do que se deva 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 em 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. ” (grifei)

Por conseguinte, para considerarmos um bem enquadrado no conceito de matéria-prima ou produto intermediário, para os efeitos da Lei nº 9.363/96, este, se não resultar diretamente no novo produto, matéria-prima ou produto intermediário *stricto sensu*, como diz o Parecer, deve atender a duas condições, simultaneamente:

- i) estar em contato físico direto com o produto em fabricação; e
- ii) ser consumido neste processo de fabricação.

Uma só condição não é suficiente, pois o parecer fala em “ação direta” sobre o produto ou que pelo produto sofre diretamente uma ação.

A recorrente até cita o aludido Parecer, porém, em que pese suas colocações a respeito do enquadramento da energia elétrica como matéria-prima nos moldes ali estabelecidos, inclusive esclarecendo como se dá o funcionamento do seu processo produtivo, concordo com ele no que diz respeito ao fato da energia elétrica ser consumida, vez que se trata de força motriz para alimentar os altos fornos necessários ao processo de industrialização do seu produto, entretanto, discordo que este consumo tenha contato físico direto com o ferro, pois vislumbro que serve, tão-somente, para acionar as máquinas.



Processo nº : 10325.000489/97-16
Recurso nº : 114.893
Acórdão nº : 201-77.111

Neste sentido, esta e outras Câmaras deste Conselho já se posicionaram:

"Número do Recurso: 115302

Câmara: PRIMEIRA CÂMARA

Número do Processo: 10580.000105/97-26

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: RESSARCIMENTO DE IPI

Recorrente: DOW QUÍMICA DO NORDESTE LTDA

Recorrida/Interessado: DRJ-SALVADOR/BA

Data da Sessão: 07/11/2000 15:00:00

Relator: Jorge Freire

Decisão: ACÓRDÃO 201-74086

Resultado: NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, negou-se provimento recurso.

Ementa: IPI - CRÉDITO PRESUMIDO - LEI Nº 9.363/96 - A energia elétrica e o óleo combustível, não provando o interesse que são utilizados exclusivamente no processo produtivo, este ônus é de quem postula o benefício fiscal, não d direito ao creditamento básico do IPI por não enquadrarem no conceito de matéria-prima ou produto intermediário, pelo que, com base no parágrafo único art. 3º da Lei nº 9.363/96, não dão direito ao ressarcimento previsto no art. 1º da citada Lei. Recurso voluntário a que se nega provimento."

"Número do Recurso: 112611

Câmara: SEGUNDA CÂMARA

Número do Processo: 11030.000913/97-46

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: RESSARCIMENTO DE IPI

Recorrente: BERTOL S.A. IND. COM. E EXPORTAÇÃO

Recorrida/Interessado: DRJ-SANTA MARIA/RS

Data da Sessão: 06/07/2000 14:30:00

Relator: Marcos Vinícius Neder de Lima

Decisão: ACÓRDÃO 202-12304

Resultado: PPU - DADO PROVIMENTO PARCIAL POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: I) Por maioria de votos, negou-se provimento ao recurso, quanto ao cômputo do consumo de energia elétrica e outros no cálculo do incentivo e da correção monetária, com base na Taxa Selic. Vencidos os Conselheiros: Helvio Escovedo Barcellos, Oswaldo Tancredo de Oliveira e Luiz Roberto Domingo; II) pelo voto de qualidade, negou-se provimento ao recurso, com relação as aquisições de não contribuintes. Vencidos os

7



Processo nº : 10325.000489/97-16
Recurso nº : 114.893
Acórdão nº : 201-77.111

Conselheiros: Helvio Escovedo Barcellos, Oswaldo Tancredo de Oliveira, Luiz Roberto Dominto e Maria Teresa Martínez López; e III) por unanimidade de votos, deu-se provimento parcial ao recurso, quanto a exclusão das exportações de mercadorias adquiridas de terceiro do percentual utilizado na apuração da base de cálculo.

Ementa: IPI - CRÉDITO PRESUMIDO - I) INSUMOS ADQUIRIDOS DE COOPERATIVAS E PESSOAS FÍSICAS - Ao determinar a forma de apuração do incentivo, a lei excluiu da base de cálculo aquelas aquisições que não sofreram incidência das Contribuições ao PIS e à COFINS, no fornecimento de insumos ao produtor exportador; II) ENERGIA ELÉTRICA E COMBUSTÍVEIS E OUTROS PRODUTOS CONSUMIDOS OU UTILIZADOS NO PROCESSO DE PRODUÇÃO - A Lei nº 9.363/96 enumera taxativamente as espécies de insumos, cuja aquisição dá direito ao crédito presumido de IPI, são elas: as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem. Para a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados somente se caracterizam como tais espécies 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. A energia elétrica, os combustíveis e outros produtos não sofrem essa ação direta, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produtos não sofrem essa ação direta, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário. III) MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIRO - para efeito da determinação da relação percentual entre a receita de exportação e a receita operacional bruta não deve ser considerada a receita de produtos adquiridos de terceiros para exportação. Recurso parcialmente provido."

"Número do Recurso: 111.316

Câmara: TERCEIRA CÂMARA

"Número do Processo: 13857.000349/98-54

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IPI

Recorrente: TECUMSEH DO BRASIL LTDA.

Recorrida/Interessado: DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

Data da Sessão: 15/08/2001 14:00:00

Relator: Francisco de Sales Ribeiro Queiroz

Decisão: ACÓRDÃO 203-07602



Processo nº : 10325.000489/97-16
Recurso nº : 114.893
Acórdão nº : 201-77.111

Resultado: PPU - DADO PROVIMENTO PARCIAL POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: *Por unanimidade de votos, deu-se provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator.*

Ementa: *IPI - CRÉDITOS PRESUMIDOS - CÁLCULO - O esforço para efetuar a exportação é da empresa, sendo irrelevante, para o atingimento do objetivo para o qual o incentivo foi instituído, que a mesma se dê através deste ou daquele seu estabelecimento. A Medida Provisória nº 1.484-27/96 veio tornar explícito esse entendimento, prevenindo possíveis dubiedades interpretativas, não significando dizer que, anteriormente à sua edição, houvesse algum impedimento em se proceder na forma consagrada. ENERGIA ELÉTRICA E FRETES - O art. 2º da Lei nº 9.363/96 não contempla a energia elétrica e os fretes para transporte de matérias-primas para efeito de inclusão desses gastos na base de cálculo do crédito presumido na exportação de produtos nacionais, considerando passíveis de inclusão apenas as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem. RESSARCIMENTO DE PIS E DE COFINS MEDIANTE COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS - Poderão ser utilizados para compensação com débitos do contribuinte, em procedimento de ofício ou a requerimento do interessado, os créditos presumidos de IPI, como ressarcimento do PIS e da COFINS, instituídos pela Lei nº 9.363/96, ainda que se tratem de tributos e contribuições que não sejam da mesma espécie ou não tenham a mesma destinação constitucional, devendo o pedido de compensação seguir as instruções contidas na Instrução Normativa SRF nº 21/97, cabendo à autoridade da Secretaria da Receita Federal da jurisdição do requerente efetuar os procedimentos necessários ao atendimento do pleito, mediante a confirmação da existência dos créditos que se propõe sejam compensados. Recurso parcialmente provido."*

No que diz respeito ao item transporte de matérias-primas, a recorrente teceu sua argumentação com base da Legislação do Imposto de Renda, à luz do disposto no parágrafo único do art. 3º da Lei nº 9.363/99. Entretanto, a Portaria MF nº 38/97, ao regular a matéria, é clara ao dispor, em seu art. 3º, § 16 acima transcrito, que os conceitos de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem são os constantes na legislação do IPI. Aliás, neste mesmo sentido, manteve-se a Portaria MF nº 64/2003, art. 3º, § 11, que revogou a Portaria MF nº 38/97.

Logo, para o cômputo do crédito presumido do IPI, há de se considerar as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, assim definidos pela

9



Processo nº : 10325.000489/97-16
Recurso nº : 114.893
Acórdão nº : 201-77.111

legislação do IPI, e, conforme as considerações até aqui tecidas, o frete não se inclui neste conceito.

Nas situações em que o frete está incluso no valor da mercadoria, fará parte do seu custo de aquisição, todavia, no caso em comento, há notas fiscais de serviços correspondentes a este transporte, razão porque não dizem respeito aos valores de aquisição do bem.

No que diz respeito à intenção do legislador em “desgravar” as exportações também alegada pela recorrente, não resta dúvida ser esta a *mens legis*, entretanto, a forma e os procedimentos adotados para tal, devem seguir também a intenção do legislador ordinário e a do “legislador” administrativo.

Desta forma, pois, de acordo com a legislação do imposto sobre produtos industrializados, não se integrando no valor de aquisição das matérias-primas e produtos intermediários, a energia elétrica e as despesas de transporte de matéria-prima, devem estes ser excluídos do cômputo do crédito presumido do IPI, conforme procedeu a fiscalização.

Julgo, portanto, como improcedente o recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 12 de agosto de 2003.


ADRIANA GOMES RÊGO GALVÃO