

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

Processo nº 10480.013787/2002-48
Recurso nº 154.771 Voluntário
Acórdão nº 2202-00.039 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de março de 2009
Matéria IPI
Recorrente Arch Química Brasil Ltda.
Recorrida DRJ-Salvador/BA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

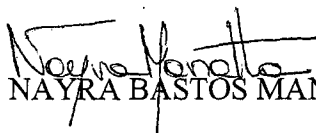
Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002

IPI. CRÉDITOS. PRODUTO QUE NÃO CONSTITUI MATÉRIA PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO OU MATERIAL DE EMBALAGEM. IMPOSSIBILIDADE. Nos termos dos arts. 25 e 27 da Lei nº 4.502/64 somente há créditos do imposto sobre as aquisições de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem, entendendo-se como produtos intermediários aqueles que se consumam no processo produtivo em decorrência de um contato físico com o produto em elaboração.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da 2ª Câmara/2ª Turma Ordinária da Segunda Seção do CARF, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Marcos Tranchesi Ortiz (Relator). Designado o Conselheiro Júlio César Alves Ramos para redigir o voto vencedor.


NAYRA BASTOS MANATTA

Presidenta


JULIO CÉSAR ALVES RAMOS
Redator Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Rodrigo Bernardes Raimundo de Carvalho, Ali Zraik Junior, Sílvia de Brito Oliveira, Evandro Francisco Silva Araújo (Suplente) e Leonardo Siade Manzan.

Relatório

Em 9 de outubro de 2002, a recorrente protocolou perante a RFB “Pedido de Ressarcimento” simultâneo com “Pedido de Compensação” (fls. 1/2). Pretendia compensar créditos de IPI decorrentes de insumos adquiridos para industrialização de produtos sujeitos à alíquota zero (art. 11 da Lei nº 9.779/99), acumulados no 3º trimestre de 2002, com débitos de Cofins (2172) do período de apuração setembro de 2002. O valor da compensação pretendida era de R\$265.899,56.

Procedeu-se, então, à fiscalização do contribuinte (fls. 178) para aferir a idoneidade dos créditos lançados como moeda de compensação. A auditoria abrangeu o período compreendido entre o 3º trimestre de 2001 e o 2º Trimestre de 2003, contemplando, portanto, não apenas este processo, mas também outros sete processos similares relativos aos demais trimestres alcançados pelo procedimento fiscal.

No detalhado Termo de Verificação Fiscal (fls. 231/255), a DRF relata as seguintes irregularidades em que incorreria a recorrente:

(a) apropriação de créditos de insumos que não têm contato direto com o seu produto final e que, por essa razão, não podem ser considerados “produtos intermediários” (valor total de R\$28.995,48, para todo o período fiscalizado);

(b) manutenção de créditos relativos a insumos devolvidos ao fornecedor (valor total de R\$17.040,08, para todo o período fiscalizado); e

(c) não-escrituração, no RAIPI, de débitos do IPI decorrentes de algumas saídas tributadas (CFOP 5.95, 5.99 etc.) (valor total de R\$1.440,68 para todo o período fiscalizado)¹.

Recalculados os saldos credores trimestrais (fls. 231), o valor do saldo relativo ao 3º trimestre de 2002 resultou em R\$252.978,42, portanto R\$12.921,14 inferior aos R\$265.899,56 cuja restituição/compensação o contribuinte requereu neste processo.

Assim, a auditoria propôs à DRF/Recife-PE o deferimento parcial do ressarcimento pleiteado. A DRF, então, reconheceu parcialmente o direito creditório do contribuinte, no valor de R\$252.978,42, deferiu em parte o pedido de ressarcimento e homologou a compensação até o limite acima (fls. 258).

O contribuinte, então, apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 265/279), requerendo a reforma parcial da decisão da DRF/Recife-PE, para (i) deferir integralmente os créditos objeto do processo e (ii) reconhecer a incidência de Taxa Selic sobre os referidos créditos.

¹ Como se depreende da planilha de fls. 224/225, essa irregularidade não repercutiu na apuração do saldo credor do trimestre objeto deste processo.

A DRJ/Salvador-BA (fls. 324/330) (i) recusou a correção monetária dos créditos, ante a falta de previsão legal e (ii) confirmou as irregularidades apontadas no Termo de Verificação Fiscal. E, como dispositivo da decisão, não reconheceu *qualquer* direito creditório do contribuinte e não homologou (ou “desomologou”) a compensação parcial que a DRF/Recife-PE havia já deferido.

Contra essa decisão, a recorrente manejou tempestivo Recurso Voluntário (fls. 333/353), por meio do qual insistiu (i) na correção monetária do seu crédito pela Selic e (ii) no direito à apropriação de créditos de insumos que não mantinham contato direto com o seu produto final. Não impugnou a manutenção de créditos relativos a insumos devolvidos ao fornecedor.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro MARCOS TRANCHESI ORTIZ, Relator

O pedido de correção monetária dos créditos de IPI deduzido no Recurso é de ser indeferido.

Primeiramente, porque o valor total do pedido de ressarcimento não continha qualquer centavo de correção monetária que pudesse ser, ou que haja sido, glosado pelo Fisco. Noutro giro, o Fisco não diminuiu o ressarcimento pleiteado por nele identificar valores de correção monetária.

Se, por outro lado, a pretensão da recorrente era obter a correção do saldo credor a partir da apresentação do pedido, sua pretensão igualmente se frustra, porque não se há de cogitar a atualização de créditos ressarcidos de IPI quando o pedido de ressarcimento vem acompanhado de pedido de compensação de débitos *contemporâneos* aos créditos.

O crédito da recorrente é do 3º trimestre de 2002, e o débito que pretende compensar é de setembro de 2002. Isso quer dizer que, homologada a compensação, o crédito tem-se por consumido no átimo seguinte ao do seu surgimento. Não transcorreu qualquer lapso temporal entre a formação e o exaurimento do crédito, razão pela qual é descabido falar-se em correção.

Ou, se fôssemos corrigir os créditos até uma data futura qualquer, igual correção haveria de ser computada, pelo mesmo período, aos débitos objeto do pedido, resultando em idêntica compensação, sem sobras nem faltas.

Passo, agora, a analisar a glosa de créditos apropriados por insumos desqualificados como “produtos intermediários” pela auditoria.

Segundo o art. 147² do RIPI/98, vigente à época dos fatos geradores, admite-se o creditamento do IPI “relativo a MP, PI e ME, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários,

² Redação idêntica a do art. 164 do atual RIPI/02.

aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente”.

Portanto, mesmo quando não se integram ao produto final, as matérias-primas (MP) e produtos intermediários (PI) adquiridos pelo industrial ensejam a apropriação de crédito do IPI se, cumulativamente:

- (a) não forem catalogados no ativo permanente da pessoa jurídica; e
- (b) forem consumidos no processo de industrialização.

Materiais de consumo, ferramentas e peças de reposição, como bens destinados à manutenção das atividades da companhia, regra geral integram o seu ativo imobilizado, na dicção do art. 179, IV da Lei nº 6.404/76.

Entretanto, as práticas usualmente aceitas de contabilidade consentem com a contabilização de tais itens no ativo circulante, sempre que ostentarem vida útil breve:

“Dependendo das circunstâncias, as peças ou conjuntos de reposição podem ser classificados no imobilizado ou em conta de Estoques no Ativo Circulante, em função das características específicas de uso, vida útil, destinação contábil etc.

(...)

Os estoques mantidos pela empresa, representados por material de consumo destinado à manutenção, como óleo, graxas etc., bem como ferramentas e peças de pouca duração, que serão transformados em custo de produto ou despesa do período, devem ser classificados em Estoques no Ativo Circulante”³.

A legislação do imposto de renda (RIR/99, art. 301) igualmente admite a dedução, como despesa operacional, de bens a princípio classificáveis como ativo permanente, mas cuja vida útil seja inferior a um ano.

É possível, portanto, que materiais de consumo e peças de reposição sejam contabilizados pela empresa em seu ativo circulante, e não no ativo permanente.

De qualquer forma, tanto a DRF quanto a DRJ não opuseram qualquer óbice relativamente a este primeiro requisito à caracterização do insumo como produto intermediário; a glosa dos respectivos créditos centrou-se, unicamente, no não-atendimento do segundo requisito, qual seja, o consumo dos itens no processo de industrialização.

Assim, *tomo por incontroverso* que os itens glosados não integram o ativo permanente da recorrente, razão pela qual fixo minhas atenções unicamente no segundo requisito referido no item (b) acima.

Em relação a este segundo requisito, é de se perceber, inicialmente, o seguinte. Não enxergo nos autos controvérsia acerca (i) da pertinência dos itens à atividade fabril da recorrente e (ii) da inexistência de contato direto dos itens com o produto final da recorrente.

³ IUDÍCIBUS, Sérgio de. MARTINS, Eliseu. GELBCKE, Ernesto Rubens. *Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações. FIPECAFI*. São Paulo: Atlas, 2007. pp. 194/195.

Realmente, a DRF reconhece que os itens são consumidos no processo industrial, digamos, “*lato senso*” da recorrente. Esta, a seu turno, reconhece que os itens *não mantêm* contato direto com seu produto final.

A controvérsia remanescente, pois, é puramente conceitual e reside em saber se o consumo “*no processo de industrialização*” referido no art. 164 do RIPI exige ou dispensa a ação direta do insumo sobre o produto final industrializado.

Sendo essa a única divergência dos autos, a perícia requerida, em primeira instância, pela recorrente resta mesmo desnecessária, conforme bem decidiu a DRJ.

Portanto, entendo que a solução desta lide administrativa requer, apenas, a definição do que seja consumo no processo de industrialização.

Sob o entendimento predominante deste Conselho, a ação direta do insumo sobre o produto final é mesmo uma exigência à sua caracterização como produto intermediário. Nesse sentido, o seguinte acórdão da Segunda Turma da E. CSRF:

“Somente geram direito ao crédito presumido de IPI os materiais intermediários que se enquadrem no conceito jurídico de produto intermediário, ou seja, aqueles que se desgastem ou sejam consumidos mediante contato físico direto com o produto em fabricação. Parecer Normativo CST nº 65/79”⁴.

Referida jurisprudência busca fundamento no Parecer Normativo CST nº 65/79, que emprestou a seguinte exegese ao art. 66 do RIPI/72, idêntico ao art. 164 do atual RIPI/02:

“10.1. Como o texto fala em ‘incluindo-se entre as matérias-primas e os produtos intermediários’, é evidente que tais bens não de guardar semelhança com as matérias-primas e os produtos intermediários stricto senso, semelhança esta que reside no fato de exercerem na operação de industrialização função análoga à 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”.

O PN/CST vislumbra, pois, (i) matérias-primas e produtos intermediários *stricto senso*, que se incorporam ao produto final e (ii) matérias-primas e produtos intermediários *lato senso*, que a ele não se incorporam, mas que precisam manter com suas co-espécies alguma similitude que justifique pertencerem ao mesmo gênero.

Essa similitude mínima exigida, o PN encontra no contato direto do insumo com o produto final, como que a concluir: “se a MP/PI *lato senso* não integram o produto final, que ao menos nele encostem”.

Elogiando embora a razoabilidade e a inteligência da exegese consagrada no PN/CST, dele ousou dissentir. MP/PI *lato senso* e *stricto senso* são espécies do mesmo gênero.

⁴ 2º CC. CSRF. 2ª T. Recurso de Divergência nº 202-121596. Proc. 11050.000112/89-04. j. 23. 4.07. Rel. Cons. Antonio Carlos Atulim.

Como tal, devem necessariamente ostentar ao menos uma semelhança (comum ao gênero) e ao menos uma diferença (própria de cada espécie).

A diferença, extirpe de dúvidas, é a incorporação ou não ao produto final. Insta, pois, encontrar a semelhança que os aproxime e reúna no gênero MP/PI.

Até aqui, sigo de pleno acordo com a proposta exegética do PN/CST.

Entretanto, entendo que a semelhança bastante exigida pelo RIPI é a utilização do insumo *no âmbito do processo industrial* da empresa. O RIPI basta-se com esta proximidade entre a MP/PI *lato senso* e *stricto senso*. Não vai ao ponto de reclamar ainda maior identidade, consistente no contato com o produto final.

Subsumir-se-ão ao gênero MP/PI todos os insumos que guardem a característica comum de serem consumidos no *iter industrial* da empresa⁵. Se interagem ou não diretamente com o produto final, é critério excedente e irrelevante à definição do gênero MP/PI.

O PN/CST, portanto, exige uma identidade mais intensa que aquela trazida no art. 164 do RIPI, diminuindo-lhe o âmbito de incidência.

Ainda em favor da hermenêutica proposta no PN/CST, costuma-se alegar que o desgaste é destino inexorável de qualquer bem não-durável e, portanto, a se afastar a exigência de contato direto do insumo com o produto final, todo e qualquer insumo seria classificável como MP/PI. Nesse sentido, julgado desta Quarta Câmara:

*“Por outro lado, [é insuficiente] o fato de os produtos sofrerem desgastes após prolongado e repetido uso, no estabelecimento fabril, e tornarem-se imprestáveis para o fim que originariamente se destinavam, aliás, como acontece com todos os bens não duráveis. Na realidade, qualquer material, seja qual for o sem emprego, possui um desgaste natural em função deste emprego”*⁶.

Entendo que o argumento não autoriza a conclusão a que, com ele, pretende-se chegar. Realmente, o desgaste no tempo não é semelhança suficiente a que qualquer bem alce à categoria de MP/PI. Para tanto, esse desgaste há de ocorrer *no processo industrial*.

Assim o RIPI calibrou o grau de identidade que os insumos devem ostentar para que sejam MP/PI. Nem mais, nem menos semelhanças.

Entendo, pois, equivocada decisão recorrida, ao recusar a apropriação de créditos de insumos não-integrantes do ativo fixo da recorrente e exauridos no seu processo industrial, ainda que sem contato direto com o produto final.

É de se notar, ainda, que a DRJ-Salvador/BA não atentou ao fato de que a glosa realizada pela DRF representava apenas uma pequena parcela dos créditos que aquele órgão preparador já havia adjudicado à recorrente. Assim, ao não homologar toda a compensação pleiteada no processo, a DRJ entregou prestação mais restritiva e gravosa que a anteriormente obtida pela recorrente perante a DRF (*reformatio in pejus*).

⁵ e que não estejam contabilizados no ativo permanente.

⁶ 2ª CC. 4ª C. Recurso nº 124.446. Proc. 10680.013260/2002-67. Rel. Cons. Henrique Pinheiro Torres.

Considerando, enfim, que a recorrente se resignou, na Instância *a quo*, com a glosa sobre os créditos que tomara sobre insumos devolvidos aos respectivos fornecedores, o caso somente não é de provimento integral do recurso porque, como expus, não reconheço o direito à remuneração dos créditos via Taxa Selic.

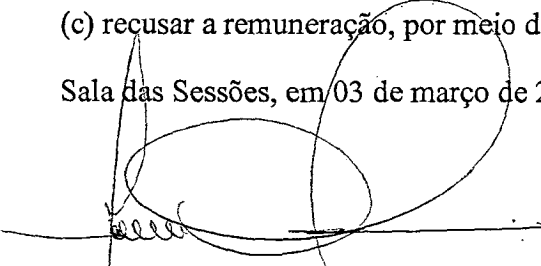
Voto, portanto, no sentido do provimento parcial do recurso voluntário, de modo a:

(a) reconhecer o direito creditório do contribuinte pleiteado neste processo, deduzido apenas dos valores constantes da coluna “Devoluções de Insumos” da Planilha “Resumo dos Débitos Apurados do IPI” do Termo de Verificação Fiscal de fls. 231/255;

(b) homologar as compensações efetuadas pelo contribuinte neste processo até o limite do crédito assim apurado; e, finalmente,

(c) recusar a remuneração, por meio da Selic, aos direitos creditórios.

Sala das Sessões, em 03 de março de 2009



MARCOS TRANCHESI ORTIZ

Voto Vencedor

Conselheiro JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS, Redator Designado

Fui indicado pela Presidência para redigir o acórdão, visto ter o colegiado divergido das conclusões e conseqüente proposta expressa no voto do relator.

Como bem anotado no preciso voto do doutor Marcos Tranchesi Ortiz, a matéria discutida na Câmara cingiu-se à possibilidade de aproveitamento de créditos de IPI decorrentes de aquisições de produtos que, empregados no processo produtivo, nele se desgastem mas sem contato físico com o produto em elaboração.

Pois bem, assim colocada a questão, decidiu a Câmara pela impossibilidade do aproveitamento pretendido, no que apenas repetiu mais uma vez jurisprudência já aqui consolidada. De fato, de há muito se firmou no 2º Conselho de Contribuintes entendimento concorde àquele assentado no Parecer Normativo CST 65/79.

Boa parte das razões para tanto encontra-se no voto mencionado pelo relator, de autoria do Conselheiro Henrique Pinheiro Torres. Quando aqui cheguei, já eram essas as principais fundamentações para a jurisprudência mencionada. Posteriormente, empreendi pesquisa específica que melhor me embasasse na concordância ou não com aquele critério. Dela, resultaram as conclusões primeiramente expendidas quando do julgamento do recurso 147.754 (processo 10830.000983/2004-05) que a seguir reproduzo.



Para mim, a decisão recorrida não merece reparos. É que, embora lastreada na orientação do Parecer Normativo, a que está vinculada, e com a qual não concordo inteiramente, o que fez foi dar correta aplicação ao princípio da não-cumulatividade. Para melhor compreensão, necessário um registro, ainda que breve, da evolução legislativa da matéria.

Como se sabe, a Lei nº 4.502/64, foi a última a regular o extinto Imposto Sobre o Consumo instituído pelo Decreto-Lei nº 7.404/45 e transformado no IPI. Na evolução legislativa daquele imposto é que se vai encontrar pela primeira vez tentativa de aplicação do princípio de tributação sobre o valor agregado. Trata-se, como é de sabença geral, da disposição do art. 213 da Lei nº 3.520/58:

Art. 213

...

2º Os fabricantes pagarão o imposto com base nas vendas de mercadorias tributadas, apuradas quinzenalmente, deduzido, no mesmo período o valor do imposto relativo às matérias primas e outros produtos adquiridos a fabricantes ou importadores ou importados diretamente, para emprego na fabricação e acondicionamento de artigos ou produtos tributados;

Após ser regulamentada pelo Decreto nº 45.422/59, essa lei foi alterada pela Lei de nº 4.153, já em 1962, na qual se promoveu grande ampliação do instituto. Vejamos:

Art. 34. O artigo 148 do atual Regulamento do Imposto de Consumo aprovado pelo Decreto nº 45.422, passa a vigorar com as seguintes alterações:

a) As palavras "nas vendas de mercadorias tributadas" são substituídas pelas seguintes: "nas entregas a consumo de mercadorias tributadas";

b) Para os fins do art. 148, entendem-se como adquiridos para emprego na fabricação e acondicionamento de artigos ou produtos tributados:

1. na fabricação - as matérias primas ou artigos e produtos secundários ou intermediários que, integrando o produto final ou sendo consumidos total ou parcialmente no processo de sua fabricação, sejam utilizados na sua composição, elaboração, preparo, obtenção e confecção, inclusive na fase de apresto e acabamento.

Portanto, além das matérias primas, davam direito de abatimento do valor devido as aquisições dos chamados produtos secundários e intermediários. Na busca de distinção entre eles, confirmou-se a definição mais ou menos consensual de que produtos intermediários são os que partilham com as matérias primas o caráter de se integrarem fisicamente aos produtos fabricados, delas diferindo apenas pelo fato de já serem produtos prontos, passíveis, assim, de utilização adicional. Já os produtos secundários é que consistiam naqueles

que, embora não se integrando ao produto final, fossem consumidos, total ou parcialmente, no processo de fabricação.

Ocorre que a Lei nº 4.502/64 suprimiu a referência a produtos secundários como possibilitadores de dedução do IPI devido pelas saídas. Confirmam-se os artigos da Lei 4.502 que cuidaram da matéria:

Art. 25. Para efeito do recolhimento, na forma do art. 27, será deduzido do valor resultante do cálculo.

I - o imposto relativo às matérias-primas produtos intermediários e embalagens, adquiridos ou recebidos para emprêgo na industrialização e no acondicionamento de produtos tributados;

II - o imposto pago por ocasião do despacho de produtos de procedência estrangeira ou da remessa de produtos nacionais ou estrangeiras para estabelecimentos revendedores ou depositários.

Art. 27. A importância a recolher será:

I - no caso do inciso I do artigo anterior - a resultante do cálculo do imposto;

II - No caso do inciso II - a necessária à manutenção de saldo suficiente para cobertura do imposto devido pela saída dos produtos;

III - no caso do inciso III - a resultante do cálculo do imposto relativo aos produtos saídos do estabelecimento produtor na quinzena anterior, deduzida:

a) do valor do imposto relativo as matérias primas, produtos intermediários e embalagens, adquiridos no mesmo período, quando se tratar de estabelecimento industrial;

b) do valor do imposto pago por ocasião do despacho ou da remessa, quando se tratar de estabelecimento importador, arrematante ou revendedor, considerados, para efeito da apuração, os capítulos de classificação dos produtos.

§ 1º Será excluído do crédito o imposto relativo às matérias primas, produtos intermediários e embalagens que forem objeto de revenda ou que forem empregados na industrialização ou no acondicionamento de produtos isentos e não tributados.

§ 2º O devedor remisso, sujeito ao recolhimento antecipado, utilizar-se-á do crédito de imposto, mediante adição ao seu saldo.

§ 3º O imposto relativo às matérias-primas, produtos intermediários e embalagens, adquiridos a revendedores não contribuintes, será calculado, para efeito de crédito mediante aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto sobre 50% (cinquenta por cento) do seu valor constante da nota fiscal.

§ 4º *Em qualquer hipótese, o direito ao crédito do imposto será condicionado às exigências de escrituração estabelecidas nesta lei e em seu regulamento, e, quando não exercido na época própria, só poderá sê-lo, cumprida a formalidade do inciso I do art. 76 ou quando o seu valor fôr incluído em reconstituição de escrita, efetuada pela fiscalização.*

§ 5º *Quando ocorrer saldo credor numa quinzena, será êle transportado para a quinzena seguinte, sem prejuízo da obrigação do contribuinte apresentar ao órgão arrecadador, dentro do prazo legal previsto para o recolhimento, a guia demonstrativa dêsse saldo.*

Ainda assim, o primeiro regulamento do IPI já editado após a Lei 4.502 – Decreto 56.791/65 – ao “regulamentar” o dispositivo acima, estabeleceu:

Art. 27. Para efeito do recolhimento, será deduzido do valor resultante do cálculo, na forma do art. 29:

I - o imposto relativo às matérias-primas, produtos intermediários e embalagens, adquiridos ou recebidos para emprêgo na industrialização e no acondicionamento de produtos tributados, compreendidos, entre os primeiros, aqueles que, embora não se integrando no nôvo produto, são consumidos no processo de industrialização;

Ou seja, manteve-se a possibilidade de dedução do imposto pago sobre os produtos secundários, agora “apelidados” de produtos intermediários.

Ainda mais, sua redação irrestrita parece permitir que aí se incluíssem mesmo os produtos para uso e consumo e os constituintes de máquinas e equipamentos, visto que nem mesmo quanto a estes houve qualquer restrição. Tal largueza de conceitos, porém, não vinha sendo aceita pelo Fisco, o que suscitou diversos questionamentos ao Poder Judiciário quanto à abrangência do conceito de produtos intermediários.

Em diversos julgados proferidos, a partir de 1966, no âmbito do STF (RMS 19.625-GB, julgado em 20/6/1966, relator Ministro Victor Gomes; Recurso Extraordinário 18.661-PE, julgado pelo Pleno em 16/10/1968 sob relatoria do Ministro Aliomar Baleeiro), firmou-se o entendimento de que a expressão poderia sim englobar produtos que fossem apenas consumidos no processo industrial, desde que cumpridos, porém, dois requisitos primordiais: que os produtos consumidos fossem essenciais e específicos à fabricação em questão (vide votos condutores das decisões mencionadas).

Pelo primeiro, requer-se que o processo produtivo não se possa completar na ausência daquele “produto intermediário”; pelo segundo, que não sejam eles de uso comum, indiscriminado a todo e qualquer processo industrial. Destarte, o primeiro requisito determinava a exclusão, entre outros, da energia elétrica usada para iluminação, ainda que do ambiente onde se realizasse a produção, que poderia perfeitamente prosseguir sem a sua presença (salvo, talvez, situações muito específicas de ausência completa de iluminação natural). Também dos



combustíveis empregados para acionamento de máquinas e equipamentos (em que também se pode utilizar a eletricidade). Pelo segundo, afastou-se a aplicação ao desgaste de equipamentos físicos (depreciação de máquinas, equipamentos e instrumentos), componentes da estrutura física do estabelecimento, porque comuns a praticamente todo processo industrial.

Tentando, ao meu ver, dar aplicação a essas restrições impostas pelo Judiciário é que o Regulamento seguinte, baixado pelo Decreto 70.163/72, acresceu a necessidade de que o consumo se desse de forma “imediate e integral”, bem como incluiu a restrição aos bens integrantes do ativo permanente.

Suscitou, porém, novos questionamentos judiciais (Recurso Extraordinário ao STF nº 79.601-RS, de 1974, também relatado pelo Ministro Aliomar Baleeiro e, no extinto Tribunal Federal de Recursos, a Apelação Cível nº 44.781-SP, de 1978, relatada pelo Ministro Carlos Velloso). Em ambos, ratificaram os Tribunais Superiores os critérios estabelecidos nos julgamentos anteriores, mesmo com a mudança de redação introduzida no Regulamento do Imposto.

Dai, viu-se o Poder Executivo instado a alterar novamente a redação dos decretos regulamentares posteriores, que deixaram de trazer a restrição quanto ao consumo imediato e integral. Essa ausência, então, suscitou a edição do mencionado Parecer Normativo nº 65/79, pela Coordenação do Sistema de Tributação da SRF, que vincula a possibilidade de crédito ao emprego sobre o produto em elaboração. Trata-se de nova tentativa de dar aplicação aos critérios aceitos no Poder Judiciário.

Embora imprecisa, tal definição, a meu ver, atinge o cerne da discussão, ao menos para a grande maioria dos processos industriais. É que, salvo honrosas exceções que têm de ser comprovadas caso a caso, não vejo, em princípio, como considerar essenciais e específicos ao processo artigos que sequer entrem em contato direto com o produto em elaboração.

O contrário, sim, pode ocorrer. De fato, produtos que entram em contato direto com o bem em elaboração podem, sim, não cumprir até aos dois requisitos: nem ser essenciais, nem ser específicos. Ou apresentarem apenas uma dessas condições.

Assim, não vejo como poderia o conceito de produto intermediário ser ainda mais amplo do que o aceito no Parecer Normativo. De fato, ele permite que até itens enquadráveis como materiais auxiliares dêem direito a crédito. Por exemplo, luvas eventualmente usadas pelos operários para manusear alguma parte do produto (não específicos, embora essenciais), itens utilizados para transportar os produtos de uma parte da fábrica a outra (eventualmente específicos mas não essenciais) etc. Tudo sob as condições de que entrem em contato físico com o produto e durem menos de um ano, de modo que não se possam enquadrar como ativo permanente.

11 

Destarte, entendo que o Parecer ao invés de restringir os conceitos, alargou-os. E não vejo como alargá-los ainda mais.

Com essas considerações, dissentiu a Câmara para negar provimento integralmente ao recurso do contribuinte, não lhe deferindo nem mesmo a parcela aceita pelo douto relator.

Esse o acórdão que me coube redigir.

Sala das Sessões, em 04 de março de 2009


JULIO CESAR ALVES RAMOS