



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10480.014504/98-19
Recurso nº : 126.119
Acórdão nº : 201-78.169

Recorrente : USINA CRUANGI S/A
Recorrida : DRJ em Recife - PE

<p>MINISTÉRIO DA FAZENDA Segundo Conselho de Contribuintes Publicação no Diário Oficial da União De 29 / 08 / 05</p> <p>VISTO</p>

NORMAS PROCESSUAIS. CONCOMITÂNCIA.

Existindo sentença judicial negando o direito aos créditos fictos gerados por entradas desoneradas do imposto, é vedado aos órgãos administrativos de julgamento reapreciarem a questão.

Recurso não conhecido nesta parte.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao requerente o ônus de provar os fatos constitutivos de seu direito. O direito ao ressarcimento de créditos incentivados gerados pela aquisição de insumos aplicados na fabricação de produtos exportados, previsto no art. 5º do DL nº 491/69, está condicionado à apresentação dos documentos e registros hábeis que comprovem a legitimidade dos créditos postulados.

IPI. CRÉDITOS INCENTIVADOS.

Os insumos aptos a gerar os créditos incentivados previstos no art. 5º do DL nº 491/69 são apenas as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, assim conceituados na legislação do IPI.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por USINA CRUANGI S/A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos: I) em não conhecer do recurso, quanto à matéria submetida à apreciação do Judiciário; e II) na parte conhecida, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 2005.

Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques

Presidente

Antonio Carlos Atulim
Antonio Carlos Atulim

Relator

<p>MINISTÉRIO DA FAZENDA - 2.º CC</p> <p>COMPARE COM O ORIGINAL</p> <p>Em 24 / 03 / 05</p> <p>VISTO</p>

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Adriana Gomes Rêgo Galvão, Antonio Mario de Abreu Pinto, Sérgio Gomes Velloso, José Antonio Francisco, Gustavo Vieira de Melo Monteiro e Rogério Gustavo Dreyer.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
24 / 03 / 05
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10480.014504/98-19
Recurso nº : 126.119
Acórdão nº : 201-78.169

Recorrente : USINA CRUANGI S/A

RELATÓRIO

Trata-se de pedido de ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, formalizado em 18/11/98, com fulcro no art. 5º do Decreto-Lei nº 491/69 e no art. 1º, inciso II, da Lei nº 8.402/92.

A DRF em Recife - PE indeferiu o pleito, com a fundamentação que consta do Termo de Verificação de fls. 649/559.

A 5ª Turma da DRJ em Recife - PE manteve o indeferimento por meio do Acórdão nº 6.869, de 05/12/2003. O julgado tem o seguinte teor: 1) a autoridade administrativa não pode tomar conhecimento de questões submetidas ao Judiciário; 2) o julgador administrativo está vinculado aos atos administrativos emanados da SRF; 3) os insumos admitidos no cálculo do benefício previsto no art. 5º do DL nº 491/69 são apenas as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, assim conceituados pela legislação do imposto; e 4) o direito ao ressarcimento dos créditos com base no incentivo fiscal do art. 5º do DL nº 491/69 está condicionado à apresentação dos documentos e dos registros hábeis que comprovem a legitimidade dos créditos postulados.

Regularmente notificada daquele Acórdão em 20/01/2004, a contribuinte interpôs recurso voluntário de fls. 712/725 em 20/02/2004, instruído com os documentos de fls. 726/731. Alega que a questão ora debatida encontra-se pacificada tanto na esfera administrativa como na judicial. Sustentou a possibilidade de demandar simultaneamente nas duas esferas. Disse que no Mandado de Segurança interposto o pleito se referia à legitimidade do crédito referente a insumos a que faz juz e não à sua quantificação, que precisa ser aferida pela Administração. Desse modo, não há que se falar em concomitância de processos, pois os pleitos são distintos. Escorando-se em laudo técnico emitido pelo Instituto Tecnológico do Estado de Pernambuco - ITEP, sustentou que tem direito ao crédito pela entrada de qualquer insumo que participe do processo produtivo. Sustentou ainda que somente critérios técnicos podem definir o que são e o que não são insumos e que a Administração Pública não pode modificar tais critérios para limitar o direito de crédito do imposto. Sustentou que tem direito ao crédito ficto pela entrada de produtos isentos, tributados com alíquota zero e não-tributados. Colacionou jurisprudência administrativa e judicial e requereu a reforma da decisão recorrida para fins de deferimento do ressarcimento.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10480.014504/98-19
Recurso nº : 126.119
Acórdão nº : 201-78.169

MIN. FAZENDA - 2.º CC
COM O ORIGINAL
24 / 03 / 05
W
VISTO

2º CC-MF
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTONIO CARLOS ATULIM

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme se verifica na sentença de fls. 664/670 a recorrente requereu a segurança para ver reconhecido o alegado direito à manutenção dos créditos do IPI referente a matérias-primas e demais insumos, independentemente de as aquisições serem oneradas ou não pelo imposto.

Às fls. 670, encontra-se a parte dispositiva da sentença, na qual se pode ler que o juiz julgou improcedente o pleito e cassou a liminar que havia sido concedida.

Logo, existindo decisão judicial negando o ressarcimento dos créditos ora pleiteados, foi correta a aplicação do ADN Cosit nº 3/96, por parte da 5ª Turma da DRJ em Recife - PE, pois já existe decisão judicial de mérito quanto à questão, inexistindo possibilidade de a Administração decidir de forma diferente.

Descabe, portanto, apreciar a quantificação do pedido, pois no mérito o Judiciário já decidiu que a recorrente não faz juz aos créditos pleiteados.

Por outro lado, ainda que o direito aos créditos fictos pela aquisição de insumos desonerados do imposto tivesse sido reconhecido judicialmente, sua quantificação por parte da Administração Tributária estaria obstada, visto que o pedido de ressarcimento veio desacompanhado da origem e legitimidade dos créditos.

Com efeito, o benefício fiscal encontra-se previsto no art. 5º do Decreto-Lei nº 491/69, nos seguintes termos:

"Art 5º. É assegurada a manutenção e utilização do crédito do IPI relativo às matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem efetivamente utilizados na industrialização dos produtos exportados."

Conforme se verifica, o direito à manutenção e utilização do crédito restringe-se aos insumos efetivamente utilizados na industrialização dos produtos exportados. Logo, a existência de créditos incentivados passíveis de ressarcimento deve ser comprovada na contabilidade e na escrituração fiscal da contribuinte.

A recorrente produz açúcar, álcool e melaço, sendo que parte do açúcar é destinada ao exterior. Como o incentivo fiscal atinge apenas insumos aplicados em produtos exportados, somente parte do açúcar exportado é que geraria o direito à manutenção e utilização do crédito.

Contudo, conforme bem apontou o Fisco, a recorrente não dispõe de controle capaz de quantificar os insumos aplicados em cada um de seus produtos, não sendo possível, através da escrituração, determinar-se quanto de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem é utilizado na industrialização de produtos destinados ao exterior.

A *ATULIM*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10480.014504/98-19
Recurso nº : 126.119
Acórdão nº : 201-78.169

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRG a 24/03/95
VISTO

2º CC-MF
Fl.

A análise minuciosa dos documentos apresentados em resposta às intimações da fiscalização, datadas de 07/12/98 (fls. 06/07) e 30/12/98 (fls. 641/642), revelam o seguinte quadro:

1 - não existe controle contábil capaz de quantificar os insumos aplicados nos produtos exportados e naqueles vendidos no mercado interno;

2 - desde 1993 a apuração do imposto é decendial, porém, a empresa vem descumprindo a lei ao fazer a escrituração do livro modelo 8 em períodos mensais, conforme se comprova nas fls. 580/621;

3 - na relação de insumos apresentada às fls. 22/417 a recorrente incluiu notas fiscais emitidas por empresas que não são contribuintes do IPI, em relação às quais não há direito de crédito;

4 - na mesma relação, nas aquisições não-tributadas pelo IPI ou sujeitas à alíquota zero, foi calculado um crédito ficto utilizando a alíquota de 15%, em flagrante contrariedade ao que foi decidido no Mandado de Segurança nº 98.17202-5;

5 - o montante do ressarcimento de créditos é de R\$ 1.303.853,00. Deste valor, a empresa informou à fl. 643 que 21,73% corresponde a créditos por insumos aplicados na produção de álcool. Entretanto, nos demonstrativos de fls. 17/21 a própria recorrente declarou que não exportou álcool;

6 - na resposta à intimação de 30/12/98, à fl. 643, a empresa informou que produz melaço de cana. Entretanto, não informou o percentual dos insumos que são destinados à produção de melaço. Considerando que informou no item 5 de fl. 643 que 21,73% dos insumos foram aplicados na produção de álcool e 78,27% foram aplicados na produção de açúcar, das duas uma: ou nenhum insumo foi aplicado na produção de melaço, ou então os percentuais informados não espelham a realidade, pois o melaço não pode ter surgido por geração espontânea; e

7 - não foi efetuado o estorno na escrita fiscal do valor objeto do pedido de ressarcimento, conforme se pode conferir nas fls. 619/622.

Diante deste caos é impossível fazer a quantificação dos créditos em relação aos quais a recorrente eventualmente tenha direito.

Ademais, o único documento apresentado para comprovar a origem dos créditos incentivados foi a relação denominada "levantamento dos insumos para exportação", documento - diga-se de passagem - elaborado à margem da escrita fiscal, que é incapaz de substituir as notas fiscais de aquisição de insumos, como comprova a legitimidade dos créditos relativos às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem empregados no açúcar exportado.

Tratando-se de processo visando o reconhecimento de direito creditório, era da recorrente o ônus da prova dos fatos constitutivos do direito alegado, a teor dos arts. 36 da Lei nº 9.784/99 e 333, I, do CPC.

Não tendo a defesa se desincumbido do ônus de provar o fato constitutivo de seu direito, mediante a adequada instrução do pedido, seria desnecessário analisar a questão de mérito relativa ao conceito de insumo no âmbito da legislação do IPI.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10480.014504/98-19
Recurso nº : 126.119
Acórdão nº : 201-78.169

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONS. COM O ORIGINAL
24 103 105
4
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Mas, para que se evite alegação de cerceamento de defesa, passo a enfrentar este argumento.

A interpretação da recorrente não procede, pois está dando ao vocábulo "insumo" o conceito econômico, esquecendo-se de que o direito pode criar suas próprias realidades, adotando seus próprios conceitos.

Nesse passo, o regime jurídico que rege os créditos de IPI não se refere a insumos genericamente utilizados na produção, mas especificamente à matéria-prima, ao produto intermediário e ao material de embalagem. Em outras palavras, a legislação criou um conceito jurídico de insumo, que é totalmente diferente do conceito econômico adotado pela recorrente.

Esta conceituação jurídica foi muito bem explicitada na norma complementar à legislação tributária, batizada com o nome de Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, que elucida a correta interpretação do inciso I do art. 66 do RIPI/79, o qual corresponde aos mencionados arts. 82, I, do RIPI/82, e 147, I, do RIPI/98.

Pela importância do entendimento ali expandido, cumpre reproduzir as disposições do aludido Parecer:

"Em estudo o inciso I do artigo 66 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 83.263, de 9 de março de 1979 (RIPI/79).

2 - O artigo 25 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com a redação que lhe foi dada pela alteração 8ª do artigo 2º do Decreto-lei nº 34, de 18 de novembro de 1966, repetida 'ipsis verbis' pelo artigo 1º do Decreto-lei nº 1.136, de 7 de setembro de 1970, dispõe:

'Art. 25 A importância a recolher será o montante do imposto relativo aos produtos saídos do estabelecimento, em cada mês, diminuindo do montante do imposto relativo aos produtos nele entrados no mesmo período, obedecidas as especificações e normas que o regulamento estabelecer'.

- Como se vê, trata-se de norma não auto-aplicável, de vez que ficou atribuído ao regulamento especificar os produtos entrados que geram o direito à subtração do montante de IPI a recolher.

3 - Diante disto, ressalte-se serem 'ex nunc' os efeitos decorrentes da entrada em vigência do inciso I do artigo 66 do RIPI/79, ou seja, usando da atribuição que lhe foi conferida em lei, o novo Regulamento estabeleceu as normas e especificações que a partir daquela data passaram a reger a matéria, não se tratando, como há quem entenda, de disposição interpretativa e, por via de consequência, retroativa, somente sendo, portanto, aplicável a norma em análise, a seguir transcrita, aos fatos ocorridos a partir da vigência do RIPI/79:

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

I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e os produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente.'

[Assinatura]



Processo nº : 10480.014504/98-19
Recurso nº : 126.119
Acórdão nº : 201-78.169

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
24 / 03 / 05
VISTO

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

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

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

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

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

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

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

7 - *Outrossim, aceita, em que pese a contradição lógico-formal, a tese de que para os produtos que não sejam matérias nem produtos intermediários 'stricto sensu', vigente o RPI/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.*

Assinatura



Processo n^o : 10480.014504/98-19
Recurso n^o : 126.119
Acórdão n^o : 201-78.169

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRAZ 24 1 03 105
VISTO

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 aceção, de vez que a expressão 'incluindo-se, entre as matérias-primas e os produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando no novo produto forem consumidos no processo de industrialização' é justamente a única que consta de todos os dispositivos anteriores (inciso I do artigo 27 de Decreto 56.791/65, inciso I do artigo 30 do Decreto n^o 61.514/67 e inciso I do artigo 32 do Decreto n^o 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 n^o 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 RPI/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 não de guardar semelhança com as matérias-primas e os produtos intermediários 'stricto sensu', semelhança esta que reside no fato de exercerem na operação de industrialização função análoga a destes, ou seja, se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto de fabricação, ou por este diretamente sofrida.*

10.2 - *A expressão 'consumidos' sobretudo levando-se em conta que as restrições 'imediata e integralmente', constantes do dispositivo correspondente do Regulamento anterior, foram omitidas, há de ser entendida em sentido amplo, abrangendo, exemplificativamente, o desgaste, o desbaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas, desde que decorrentes de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo."*

A leitura do Parecer acima reproduzido demonstra seu objetivo de esclarecer 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.

la sou



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10480.014504/98-19
Recurso nº : 126.119
Acórdão nº : 201-78.169

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
24 / 03 / 05
VISTO

2º CC-MF
Fl.

No mesmo sentido já se tinha o Parecer Normativo nº 181, de 1974, que dispunha no seu item 13:

“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.”

Assim sendo, nos termos dos Pareceres mencionados e em consonância com o inciso I do art. 82 do RIPI/1982 e o art. 147, I, do RIPI/1998, geram direito ao crédito, além das matérias-primas, produtos intermediários *stricto sensu* e material de embalagem que se integram ao produto final, quaisquer outros bens - desde que não contabilizados pela contribuinte em seu ativo permanente - que se consumam por decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, que sofram, em função de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, ou vice-versa, proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização, alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, restando definitivamente excluídos aqueles que não se integrem nem sejam consumidos na operação de industrialização.

Resta verificar então se os insumos relacionados pela recorrente no relatório denominado “insumos para exportação” enquadram-se no conceito jurídico de insumo.

Analisando-se a referida relação verificamos o consumo de serras, eletrodos, pneus, tinta, comutador, rolamento, gasolina, maçaricos, cabos, oxigênio, acetileno, escovas, mangotes, porcas, pinos, arruelas, lixadeiras, lâmpadas, fusíveis, anéis, parafusos, óleo diesel, arame, cruzeta e etc.

Tais produtos são insuscetíveis de gerar crédito de IPI não só por não se enquadrarem no conceito jurídico de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, mas também e principalmente pela existência de vedação legal expressa ao crédito, conforme dispõe o art. 147, I, do Regulamento do IPI para 1998.

Considerando que a defesa sequer comprovou a origem e a legitimidade dos créditos alegados, voto no sentido de negar provimento ao recurso para manter o Acórdão recorrido, por seus próprios e jurídicos fundamentos.

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 2005.


ANTÔNIO CARLOS ATULIM 