



Processo nº : 10580.001213/98-15
Recurso nº : 118.899
Acórdão nº : 201-76.090

Recorrente : CARAÍBA METAIS LTDA.
Recorrida : DRJ em Salvador - BA

IPI. DILIGÊNCIAS.

Demonstrada a regularidade da escrituração contábil-fiscal, exclui-se do auto de infração o crédito tributário lançado sob a rubrica "aquisições não comprovadas".

Recurso de ofício negado.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. ENERGIA ELÉTRICA. COMBUSTÍVEIS.

Glosa-se da base de cálculo do incentivo os valores relativos a produtos intermediários que não se integrem ao produto industrializado e nem com ele mantenham contato direto.

IPI. FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta de recolhimento do imposto enseja sua exigência por meio de lançamento de ofício.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: CARAÍBA METAIS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **I) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício**, nos termos do voto do relator; e **II) pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário**, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Antônio Mário de Abreu Pinto, Gilberto Cassuli, Adriene Maria de Miranda (Suplente) e Rogério Gustavo Dreyer, quanto ao crédito presumido calculado sobre energia elétrica, óleo combustível e gás natural. Apresentou declaração de voto, nos termos regimentais, o Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer. Fez sustentação oral o advogado da requerente Dr. Antonio Roberto S. Takei

Sala das Sessões, em 21 de maio de 2002.

Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques
Presidente

Antônio Carlos Atulim
Antônio Carlos Atulim
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire e José Roberto Vieira.
Eaal/cf/mdc



Processo nº : 10580.001213/98-15
Recurso nº : 118.899
Acórdão nº : 201-76.090

Recorrente : CARAÍBA METAIS LTDA.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de auto de infração lavrado por insuficiência de recolhimento de IPI, no período compreendido entre janeiro e dezembro de 1996, em relação ao qual exigiu-se o crédito tributário no valor de R\$1.056.492,77, decorrente da glosa do crédito presumido de que trata a Lei nº 9.363, de 1996, e Medidas Provisórias que lhe antecederam.

O auto de infração original foi posteriormente aditado pelo Termo Complementar de fls. 249/250 e 262/266, passando o crédito tributário a totalizar R\$1.753.844,01.

Segundo consta dos autos o estabelecimento incluía no cálculo do incentivo as aquisições de energia elétrica, óleo combustível e gás natural, os quais, segundo a fiscalização, seriam insuscetíveis de gerar crédito presumido, por não se enquadrarem no conceito de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem contido no art. 82 do RIPI/1982. Com respeito à energia elétrica, foi aceito pela fiscalização a parcela diretamente consumida no processo de eletrólise. Foi detectado ainda que o estabelecimento não teria comprovado parcela dos valores lançados nos livros fiscais, conforme especificado na coluna D do Demonstrativo do Valor Glosado.

A DRJ em Salvador manteve parcialmente a exigência. Julgou que inexistiram os alegados valores não comprovados; exonerou a quantia correspondente a R\$614.659,46, devida a título de imposto e multa; e considerou procedente a glosa dos valores relativos ao óleo combustível, ao gás natural e à parcela de energia elétrica não utilizada no processo de eletrólise.

Regularmente notificado da decisão recorrida em 25/09/2000, apresentou o sujeito passivo recurso voluntário em 24/10/2000, instruído com a Procuração de fl. 308 e Documentos de fls. 309/311, no qual propugnou pelo improvimento do recurso de ofício e insurgiu-se contra as glosas mantidas, sob o argumento de que a Lei nº 9.393, de 1996, art. 3º, parágrafo único, em momento algum mandou importar da legislação do IPI as hipóteses de vedação ou autorização de créditos do imposto (RIPI/1982, art. 82), mas apenas e tão-somente os conceitos de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem (RIPI/1982, art. 363), porquanto a atribuição de um crédito presumido na conta-corrente de IPI é forma substitutiva do ressarcimento em espécie das Contribuições ao PIS/Pasep e da Cofins, nada tendo a ver com os créditos básicos do imposto.

Informou que recolheu a importância de R\$3.136,54 constante do demonstrativo elaborado pela DRJ em Salvador em homenagem ao entendimento da Segunda Câmara deste Conselho, segundo o qual o IPI destacado nas notas fiscais de aquisição não se inclui na base de cálculo do incentivo em questão e requereu a reforma da decisão recorrida para dar pela improcedência do auto de infração e seu termo complementar.

Posteriormente, em 02/10/2001, ingressou com aditamento ao Recurso Voluntário de fls. 337/339, no qual informou que a Medida Provisória nº 2.201-1, de 26 de julho de 2001, consagrou a jurisprudência do Conselho de Contribuintes pois passou a existir previsão expressa para a inclusão da energia elétrica e dos combustíveis na base de cálculo do crédito presumido.

É o relatório.



Processo nº : 10580.001213/98-15
Recurso nº : 118.899
Acórdão nº : 201-76.090

**VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ANTÔNIO CARLOS ATULIM**

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

A DRJ em Salvador – BA excluiu do auto de infração o valor de R\$614.659,46 a título de imposto e multa, pelo fato de a diligência efetuada ter comprovado a veracidade das alegações da contribuinte, no sentido de que todos os valores registrados em sua escrita estavam comprovados e de que o equívoco resultou dos procedimentos contábeis narrados na impugnação.

Com efeito, no relatório da Diligência de fls. 240/244, constata-se que a própria fiscalização confirmou a veracidade dos fatos alegados pela defesa, não restando à autoridade julgadora de primeiro grau outro caminho, senão o de exonerar o crédito tributário lançado sob a rubrica “aquisições não comprovadas”. Tal informação veio acompanhada dos Demonstrativos de fls. 245/246, cujos valores se coadunam com aqueles informados pela contribuinte à fl. 73, os quais foram utilizados para efeito de cálculo do crédito presumido. Os valores constantes destes dois demonstrativos também coincidem com os escriturados no livro modelo 8 e com os informados na DCP retificada.

Diante do exposto, demonstrado pela diligência a inexistência de valores não comprovados registrados nos livros fiscais, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício para confirmar a exclusão do auto de infração da quantia de R\$614.659,46.

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

O objeto do recurso voluntário cinge-se às glosas de valores relativos ao óleo combustível, gás natural e energia elétrica, os quais, segundo a defesa, estariam englobados no conceito de produtos intermediários insculpido no art. 393 do RIPI/1982.

Alegou a recorrente que a Lei n.º 9.363, de 1996, art. 3º, parágrafo único, determinou que se buscasse na legislação do IPI os conceitos de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, mas em momento algum autorizou a importação das hipóteses em que o crédito do imposto é autorizado ou vedado (art. 82 do Regulamento de 1982).

A questão posta nestes termos não reside em saber se os conceitos a que alude a Lei n.º 9.363, de 1996, devem ser buscados no art. 82 ou no art. 393 do RIPI/1982, uma vez que os dois dispositivos ao conceituarem produtos intermediários disseram a mesma coisa.

Com efeito, nos dois dispositivos regulamentares existe a ressalva de que entre os produtos intermediários estão incluídos aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, sejam consumidos no processo de industrialização.

A diferença é que o art. 82 o fez ao tratar das hipóteses em que o crédito do imposto é admitido, enquanto que o art. 393 o fez ao conceituar genericamente bens de produção, colocando as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem como espécies do gênero bens de produção, ao lado das ferramentas, das máquinas, dos aparelhos e demais equipamentos.

Atulim



Processo nº : 10580.001213/98-15
Recurso nº : 118.899
Acórdão nº : 201-76.090

Portanto, a controvérsia persiste na adoção do conceito econômico ou jurídico de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, que são os insumos geradores de crédito presumido de IPI, nos termos da Lei nº 9.363, de 1996, art. 1º.

O parágrafo único do art. 3º dessa lei é de clareza vítria ao mandar aplicar subsidiariamente a legislação do IPI para o estabelecimento dos conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

No mesmo sentido é o comando da Portaria MF nº 38 e da IN SRF nº 23, ambas de 1997, que regulamentam os dispositivos da Lei nº 9.363, de 1996, ao preceituarem de modo expresso, no § 16 do art. 3º e parágrafo único do art. 8º, respectivamente, que: "*Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os constantes da legislação do IPI*" (o grifo não consta no original).

Ora, o significado e o alcance do vocábulo *legislação* no subsistema jurídico-tributário nos é fornecido por interpretação autêntica no art. 96 do CTN e engloba as normas complementares previstas no art. 100 do mesmo diploma, entre as quais incluem-se os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas.

Depreende-se daí que o legislador, ao mencionar expressamente a utilização subsidiária da legislação do IPI, além de fazer a opção pelo conceito jurídico de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, quis também limitar a abrangência do conceito ao previsto no regulamento e nos demais atos normativos baixados para complementá-lo.

Nessa linha de raciocínio é perfeitamente válida a aplicação da orientação administrativa contida na norma complementar batizada com o nome de Parecer Normativo CST nº 65, de 1979:

"A expressão 'consumidos'... há de ser entendida em sentido amplo, abrangendo, exemplificativamente, o desgaste, o desgaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas, desde que decorrentes de ação direta do insumo sobre o produto de fabricação, ou deste sobre o insumo".

No mesmo sentido, eis o que dispõe a norma complementar contida no Parecer Normativo CST nº 181, de 1974:

"...não geram direito ao crédito do imposto os produtos incorporados às instalações industriais, as partes, peças e acessórios de máquinas, equipamentos e ferramentas... bem como os produtos empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos, inclusive lubrificantes e combustíveis necessários ao seu acionamento..."

Desse modo, forçoso concluir que a energia elétrica, o gás natural e o óleo combustível, conquanto compreendidos no conceito econômico de insumo, não estão aptos a gerar crédito presumido de IPI por não terem sido contemplados pela legislação do IPI, nos moldes preconizados pela Lei nº 9.363, de 1996, art. 3º, parágrafo único.

Ao contrário do alegado, a interpretação supra em nada afronta os designios do legislador em desonerar o produto exportado da Contribuição ao PIS e da Cofins, pois o mesmo legislador que criou o incentivo fiscal foi também responsável por encaminhar ao Legislativo projeto de lei cancelando dotação orçamentária para compensar o acréscimo de renúncia tributária decorrente do benefício, nos termos da Lei nº 9.363, de 1996, art. 7º.

SM



Processo nº : 10580.001213/98-15
Recurso nº : 118.899
Acórdão nº : 201-76.090

Por tal razão é que existe previsão expressa no CTN, art. 111, para que se interprete estritamente a legislação que conceda benefícios fiscais, a fim de que os aplicadores da lei não extrapolem o limite de renúncia fiscal estimado quando da concessão do incentivo.

No que tange ao advento da Medida Provisória nº 2.201, de 2001 (posteriormente convertida na Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001), é certo que passou a considerar na base de cálculo do crédito presumido a energia elétrica e combustíveis, mas isso não significa que o legislador tenha acolhido a jurisprudência deste Conselho, mesmo porque ela não é pacífica em relação ao assunto.

Além disso, o direito intertemporal tem como regra a eficácia prospectiva das leis, enquanto que a exceção é a eficácia retroativa.

Em matéria tributária, as exceções, ou seja, as hipóteses em que a lei tem eficácia retroativa, estão previstas no art. 106 do CTN, que assim dispõe:

"A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I- em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade aos dispositivos interpretados;

II- tratando-se de ato ou fato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática."

Da análise do dispositivo transcrito, resulta que somente se poderia cogitar do enquadramento do caso concreto no inciso I, ou no inciso II, letra b.

Contudo, não é caso de enquadramento no inciso I, pois nem a Medida Provisória 2.201/2001, e tampouco a lei na qual foi convertida, fizeram menção expressa aos dispositivos legais que eventualmente estivessem sendo interpretados. Também não é caso de enquadramento no inciso II-b, pois no caso concreto houve falta de pagamento de tributo.

Portanto, tratando-se de fatos geradores relativos ao ano de 1996, é inaplicável ao caso a Medida Provisória nº 2.201, de 26 de julho de 2001.

Como a inclusão da energia elétrica, do gás natural e do óleo combustível aumentaram indevidamente o montante do crédito presumido antecipado, foi correta a glosa dos valores e a exigência do IPI que deixou de ser recolhido por meio de lançamento de ofício.



Processo nº : 10580.001213/98-15
Recurso nº : 118.899
Acórdão nº : 201-76.090

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, devendo a Delegacia da Receita Federal em Salvador - BA, levar em consideração o DARF de fls. 309, após sua confirmação.

Sala das Sessões, em 21 de maio de 2002.

ANTÔNIO CARLOS ATULIM



Processo nº : 10580.001213/98-15
Recurso nº : 118.899
Acórdão nº : 201-76.090

DECLARAÇÃO DE VOTO DO CONSELHEIRO ROGÉRIO GUSTAVO DREYER

Desde as primeiras decisões atinentes à matéria atinente ao ressarcimento de crédito presumido do IPI relativo ao PIS e à COFINS, tenho defendido o direito à fruição do benefício sobre a energia elétrica, até considerando, de forma subsidiária, a sua definição legal, na legislação do ICMS, como mercadoria. No entanto, devo ressaltar que se limita o benefício somente à energia consumida no processo produtivo, ainda que não aplicada diretamente no produto exportado.

Devo ainda referir o meu repúdio à tese de que a Lei nº 10.276 de 10/09/2001 - DOU de 11/09/2001, tenha instituído direito novo no pertinente à matéria, como pretende o nobre Conselheiro-Relator.

Transcrevo a regra:

“Art. 1º - Alternativamente ao disposto na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior poderá determinar o valor do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS), de conformidade com o disposto em regulamento.

§ 1º - A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no 'caput':

I - de aquisição de insumos, correspondentes a matérias-primas, a produtos intermediários e a materiais de embalagem, bem assim de energia elétrica e combustíveis, adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo;

II - correspondentes ao valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, na hipótese em que o encomendante seja o contribuinte do IPI, na forma da legislação deste imposto.”

Devo, por primeiro, reconhecer que a regra, como bem pôs o nobre Relator, não tem, absolutamente, caráter interpretativo. Se necessário fosse, minha tendência seria idêntica à do nobre par. No entanto, nada determina que a regra tenha que ser rotulada como de natureza interpretativa ou revocatória, instituidora ou modificadora de direito.

Não se pode admitir que a simples edição de regra legal, quer por sua natureza formal, quer por seu conteúdo material, tenha o condão de constituir-se, majestosa, como instituidora, modificativa ou extintiva de direito desprezando qualquer anteriormente existente e atropelando princípios como o da segurança jurídica.

Entendimento contrário oportunizaria, ao legislador, a fácil introdução no mundo jurídico de regras formal e materialmente válidas com o efeito de proteger interesses parciais contra direito reconhecível por norma anterior, igualmente vigente sob o aspecto formal e material, ainda que não literalmente nela exposto.

No presente caso, insisto, a regra transcrita não tem caráter nem interpretativo e nem introdutor de direito. Penso ser, no que pertine a matéria, inócua e desnecessária, visto que, como exponho no presente voto, e como a Câmara vinha reiteradamente reconhecendo nos



Processo nº : 10580.001213/98-15
Recurso nº : 118.899
Acórdão nº : 201-76.090

julgamentos anteriores ao presente, ainda que por maioria, a energia elétrica consumida no processo industrial consubstancia-se como produto intermediário para o fim do gozo do crédito presumido requerido.

Frente a todo o exposto, voto pelo provimento do recurso interposto.

É como voto.

Sala das Sessões, em 21 de maio de 2002.


ROGÉRIO GUSTAVO DREYER

