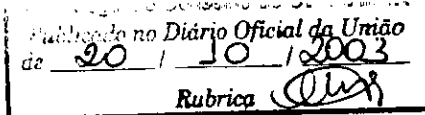




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10580.004945/98-30
Recurso nº : 118.450
Acórdão nº : 201-76.926

Recorrente : TRIKEM S/A
Recorrida : DRJ em Salvador - BA

CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/96.

De acordo com o art. 3º da Lei 9.363/96, o alcance dos termos matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, deve ser buscado na legislação de regência do IPI. E a normatização do IPI nos dá conta que somente dará margem ao creditamento de insumos, quando estes integrem o produto final ou, em ação direta com aquele, forem consumidos ou tenham suas propriedades físicas e/ou químicas alteradas. Os produtos em análise não têm ação direta no processo produtivo, pelo que não podem ter seus valores de aquisição computados no cálculo do benefício fiscal.

Recurso negado.

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

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 13 de maio de 2003.

Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques
Presidente

Jorge Freire
Jorge Freire
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Mario de Abreu Pinto, Serafim Fernandes Corrêa, Adriene Maria de Miranda (Suplente), Antônio Carlos Atulim (Suplente), Sérgio Gomes Velloso e Rogério Gustavo Dreyer.



Processo nº : 10580.004945/98-30
Recurso nº : 118.450
Acórdão nº : 201-76.926

Recorrente : TRIKEM S/A

RELATÓRIO

Versam os autos sobre lançamento de IPI tendo em vista o entendimento da fiscalização de que a empresa epigrafada cometeu erros no cálculo do crédito presumido do IPI (Lei nº 9.363/96), tendo, em consequência, se creditado indevidamente de valor a maior, tudo conforme Termo de Constatação Fiscal de fls. 07/08.

Em síntese, as infrações detectadas foram: - que houve antecipação a maior que o permitido na legislação de regência do benefício (fl. 11), gerando um valor de crédito apropriado indevido de R\$194.389,25 durante o exercício de 1995, o qual foi glosado a partir da mais antiga das parcelas creditadas conforme coluna H da planilha à fl. 11; - a inclusão indevida de alguns insumos (monoetilenoglicol - MEG -, dietilenoglicol - DEG - e calcita britada) e do frete; e - ajuste no código 00183 (saco papel 2 fl. sp).

A decisão *a quo* manteve parcialmente o lançamento, considerando indevida a glosa dos fretes constantes da aquisição do produto EDD, matéria-prima do produto que a recorrente industrializa, vez que em seu entender o custo do frete deve ser apropriado ao cômputo das aquisições integrando-se à base de cálculo do benefício fiscal.

Irresignada com a r. decisão, o contribuinte interpôs recurso voluntário, onde, em resumo, alega que os insumos di-etilenoglicol (DEG), mono-etileno glicol (MEG) e calcita britada devem entrar no cálculo do benefício, vez que em seu entender é assegurado o direito ao crédito presumido relativo aos insumos consumidos em decorrência do processo de industrialização, assim considerando seu desgaste, dano ou perda das qualidades essenciais em decorrência do processo produtivo. Como, assevera, tais produtos constituem-se em elementos imprescindíveis ao seu processo produtivo e sofrem perda das qualidades físicas e químicas decorrentes do mesmo, devem ser considerados no cálculo do benefício sob análise, sendo, portanto, indevida a glosa.

Com o fito de provar o desgaste de tais insumos no decorrer do processo produtivo, a empresa afirma, em relação ao MEG e DEG, que os mesmos são álcoois adquiridos no mercado interno utilizados *“para controle da temperatura do sistema de refrigeração de máquinas e equipamentos aplicados em seu processo produtivo”*, contestando a fundamentação da r. decisão de que tais álcoois seriam utilizados como fonte de energia, e concluindo que os mesmos são produtos intermediários. Quanto à calcita britada, aduz que é um produto alcalino de origem mineral *“cujo papel na industrialização consiste em anular os efeitos do ácido clorídrico derivado do processo produtivo”*.

Demais disso, a defendente aponta erro nos cálculos efetuados pela decisão recorrida (fl. 137) que considerou o valor de R\$79.198.791,02 (coluna 1 da tabela 1) como sendo o total dos insumos declarados pelo contribuinte. Alega que ela tem duas inconsistências. A primeira é que ela parte do valor confeccionado pelo fiscal autuante agregando os insumos que ele entendeu deveriam ser considerados, mas antes de efetuar o ajuste a que se refere à autuação em relação ao saco de papel 2 fl. sp (cód. 000183), ou seja, antes de subtrair o valor de R\$6,00 e adicionar o valor de R\$156.542,05. O segundo equívoco apontado é que o valor correto a ser considerado deveria levar em conta que a decisão recorrida manteve a glosa, tão-somente, das parcelas relativas aos insumos DEG, MEG e calcita, pelo que, conclui, os demais insumos

for

X 2



Processo nº : 10580.004945/98-30
Recurso nº : 118.450
Acórdão nº : 201-76.926

excluídos pela fiscalização devem compor a base de cálculo do crédito presumido. Com base em tais assertivas, refaz os cálculos apontando o valor que entende correto, pedindo diligência saneadora para o fim de atestar o real montante das aquisições de insumos no ano de 1995.

Por fim, insurge-se contra o não reconhecimento do pagamento efetuado em 30/10/97, aduzindo que, com base na MP 1.484-27, a empresa com mais de um estabelecimento produtor pode apurar o crédito presumido na matriz. Como constatou em 1997 que na base de cálculo do crédito presumido do IPI haviam sido incluídos produtos cujo crédito não era aceito pelo Fisco, recalculou o benefício fiscal, e, constatando apropriação a maior que o da legislação, recolheu naquela data R\$301.982,36, o que, pugna, deve ser abatido do valor exigido se mantido o lançamento.

Foi garantida a instância com o arrolamento de bens (fl. 177).

É o relatório.



Processo nº : 10580.004945/98-30
Recurso nº : 118.450
Acórdão nº : 201-76.926

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
JORGE FREIRE

Emerge do relatório que a empresa não se insurgiu quanto à apontada infração em relação às antecipações indevidas, nem tampouco quanto ao ajuste de valores do saco de papel 2 fl. sp (cód. 000183).

Assim, estão submetidas à nossa análise a questão das exclusões dos insumos e da imputação dos valores que a empresa afirma ter recolhido em 1997, porém com o CGC da matriz.

A recorrente alega que foram mantidas as glosas apenas das parcelas relativas aos insumos DEG, MEG e calcita, pelo que os demais insumos excluídos pela fiscalização devem compor a base de cálculo do crédito presumido. Discordo de tal assertiva.

O auto de infração não foi específico quando deveria pormenorizar os insumos objeto da glosa e o porquê da mesma. Justamento por isso o órgão julgador *a quo* baixou o processo em diligência nos termos do despacho de fl. 48, que passo a ler em sessão. De resultado dessa diligência merece destaque o pontuado pela recorrente de que o agente fiscal diligente e atuante não respondeu devidamente o item “e” dos quesitos. O AFRF, quanto a esse item, afirmou o seguinte:

“Nosso referencial para o conceito de insumos foi o Parecer Normativo CST 65/79. Os cálculos referentes aos insumos, nesses casos, costumam ser feitos por exclusão. A lista de insumos apresentada pela empresa foi discutida, item a item, com o engenheiro responsável pela planta. Todos os produtos que não se encaixam no conceito do parecer citado foram excluídos. No caso presente, a tabela utilizada pela fiscalização já não contempla a maioria das substâncias que não tiveram contato com o produto final, como se observa nas fls. 13. O MEG, o DEG e a calcita foram exclusões decididas de última hora, quando ficaram claros para a fiscalização seus papéis no processo produtivo. Não foi intenção da fiscalização listar exhaustivamente todos os itens que deixaram de ser incluídos. Preocupamo-nos mais em listar os produtos que foram aceitos.”

Embora tenha para mim que o correto seria listar os insumos não aceitos, ou seja, aqueles que são objeto da glosa, e não listar os aceitos, tal fato, no caso concreto, não causou prejuízo à autuada. Até porque o agente fiscal, a meu juízo, deixou isso patente às fls. 07/08, ao motivar o lançamento, quando asseverou que os valores dos insumos aceitos seriam os constantes no demonstrativo da empresa, ajustados pela exclusão dos produtos MEG, DEG e calcita britada. Assim, tenho por evidente que os demais itens, além desses últimos, no que tange aos insumos, não foram aceitos pela fiscalização.

E analisando a peça impugnatória, que bem delimitou a lide, o que constato é que não houve insurgência quanto aos demais itens objeto da glosa fiscal. Então fica evidente que somente sobre eles poderia manifestar-se a r. decisão, vez que quanto aos demais itens a defendente não esposou pretensão resistida alguma a ensejar a lide sobre os mesmos.

Por tal, refuto a tese da defesa que houve erro nos cálculos da decisão recorrida que partiu dos valores elaborados na autuação. Contudo, ao ser executada a presente decisão deve a autoridade responsável por tal certificar-se se ela efetuou o ajuste a que se refere à



Processo nº : 10580.004945/98-30
Recurso nº : 118.450
Acórdão nº : 201-76.926

autuação em relação ao saco de papel 2 fl. sp (cód. 000183), ou seja, antes de subtrair o valor de R\$6,00 e adicionar o valor de R\$156.542,05.

Quanto à segunda alegação da defesa de que deveria ser abatido o pagamento levado a efeito em 30/07/97, é matéria que deve ser controvertida em outro feito. Isso porque, como bem delimitado pela r. decisão, o recolhimento foi efetuado por outro estabelecimento. Mesmo que admitíssemos o recolhimento centralizado, não temos nos autos elementos para que se certifique que o citado recolhimento referia-se ao estabelecimento autuado. Contudo, não se está a negar o eventual direito da recorrente, que pode ser objeto de pedido específico, quando as provas deverão ser adequadamente produzidas.

Por fim, quanto ao itens analisados pela decisão *a quo*, tenho posição parcialmente diversa. Certo é, como vimos há tempos nos manifestando, que nem todo o insumo pode ser computado no cálculo do crédito presumido do IPI. Também estreme de dúvidas que para se concluir quais insumos devem estar embutidos no cálculo do benefício devemos buscar subsídios na legislação regente do benefício.

E a Lei instituidora do benefício (Lei nº 9.363/96), no parágrafo único do art 3º, dispõe que:

"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)

Sem embargo, entendo que o legislador foi explícito que em relação às hipóteses elencadas deve ser aplicada, quando não suficientemente claro os conceitos abarcados pela própria norma instituidora do benefício, as leis de regência do IR e do IPI. Assim, restrito os contornos do litígio em relação a quais produtos se incluem no conceito de matérias primas ou produtos intermediários, é de aplicar-se então, subsidiariamente, a legislação do IPI. E, como é cediço, o termo legislação é amplo, não se restringindo à lei em seu sentido formal, mas compreendendo também as normas infralegais, como os decretos e atos administrativos pertinentes à matéria.

Dessarte, não sendo a lei instituidora do benefício definitivamente clara quanto a tais conceitos, determina o legislador, vez que se utilizou da sistemática do IPI para concessão do ressarcimento daquelas contribuições embutidas nos produtos efetivamente exportados, que seu alcance deve ser buscado na legislação de regência daquele tributo. Esse é o alcance do termo subsidiário apostado na lei de regência do beneplácito fiscal.

Tenho para mim que só podem dar margem a ressarcimento de PIS e COFINS, a título de crédito presumido de IPI, aquelas mercadorias que, consoante o entendimento previsto na legislação do IPI, possam enquadrar-se no conceito de matéria prima, produto intermediário e material de embalagem.

E, de acordo com a legislação do IPI, tais insumos são aqueles que dão margem ao que veio a chamar-se de créditos básicos, ou seja aqueles que geram o direito subjetivo do contribuinte de creditar-se de forma a moldar-se nos preceitos constitucionais da não-cumulatividade do IPI. Nesse passo, concluo que o benefício só existirá em relação às matérias



Processo nº : 10580.004945/98-30
Recurso nº : 118.450
Acórdão nº : 201-76.926

primas, produtos intermediários e materiais de embalagem que geram direito ao crédito, pois é isto que dispõe a norma a ser aplicada subsidiariamente.

Estatui o art. 25 da Lei 4.502/64, reproduzido no art. 82, inciso I do RIPI/82, que:

"Art. 82 – Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se:

I – do imposto relativo a matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, exceto de alíquota zero e os isentos, incluindo-se, entre as matérias primas e 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." (grifei).

É assente na jurisprudência do Segundo Conselho de Contribuintes que para dar margem ao creditamento é necessário que os insumos sejam consumidos no processo de industrialização ou sofram desgaste em função de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação. Nesse sentido, a ementa¹ a seguir transcrita:

"CRÉDITO DO IMPOSTO – MATÉRIAS PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAL DE EMBALAGEM – Para aproveitamento do crédito, os bens devem ser consumidos no processo de industrialização ou sofrer desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação ou vice-versa e, ainda, não estarem compreendidos entre os bens do ativo permanente...."

Desta forma, para que determinado insumo possa servir de base ao cálculo do litigado benefício fiscal, deve ficar provado à exaustão, e este ônus é de quem pede, que efetivamente o insumo foi utilizado no processo produtivo em ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, desde que nesse processo sofra perda ou modificação de suas propriedades físicas e/ou químicas.

Por seu turno, o Parecer Normativo CST 65/79, aclarando o alcance da norma insculpida no art. 25 da Lei 4.502/64, aduziu que os produtos intermediários e as matérias-prima que não integrem o produto final mas que sofram, em função da ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, alterações tais como desgaste, o dano ou perda de propriedades físicas ou químicas, também dará margem ao creditamento. A contrário senso, de acordo com a legislação de regência do IPI, a qual devemos buscar elementos subsidiários para definir o alcance dos termos matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, consoante a norma de regência do benefício pleiteado nestes autos, qualquer insumo utilizado no processo produtivo que não atenda tais requisitos não darão margem ao creditamento do IPI, e, por conseguinte, não poderão ser utilizados no cômputo do benefício da Lei nº 9.363/96.

A diligência, respondendo ao quesito "c", consignou que o MEG e o DEG "são álcoois utilizados para o controle da temperatura no sistema de refrigeração do processo produtivo", ao que não se contrapôs a epígrafa. Portanto, a mim resta evidenciado que tais insumos, mesmo que essenciais ao processo produtivo como um todo, não se enquadram como produtos intermediários, como postulado, eis que, da leitura que faço do item 10.2 do citado

¹ Ac. 201-65.182



Processo nº : 10580.004945/98-30
Recurso nº : 118.450
Acórdão nº : 201-76.926

Parecer Normativo, o desgaste físico-químico que eles sofrem não decorrem de ação direta sobre o produto em fabricação ou deste sobre eles.

O mesmo raciocínio vale para a calcita britada, já que esta sequer participa do processo produtivo, tendo como função precípua anular os efeitos do ácido clorídrico derivado daquele.

Ante todo o exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É assim que voto.

Sala das Sessões, em 13 de maio de 2003.

JORGE FREIRE