



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº 10580.009873/00-02
Recurso nº 202-124.545 Especial do Contribuinte
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI
Acórdão nº 02-02.782
Sessão de 03 de julho de 2007
Recorrente SIBRA ELETROSIDERÚRGICA BRASILEIRA S/A (atual RIO DOCE MANGANÊS S/A).
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2000 a 31/12/2000

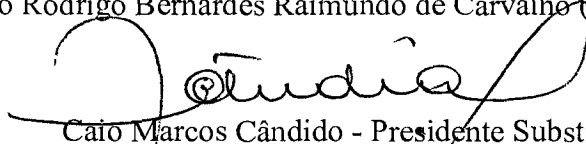
CRÉDITO PRESUMIDO. ENERGIA ELÉTRICA.

Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário (Súmula nº 12 do 2CC).

Recurso Especial do Contribuinte Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial. Vencido o Conselheiro Gileno Gurjão Barreto (Relator) que deu provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Josefa Maria Coelho Marques. Participou do julgamento o Conselheiro Rodrigo Bernardes Raimundo de Carvalho (Substituto convocado).


Caio Marcos Cândido - Presidente Substituto


Josefa Maria Coelho Marques - Redatora Designada

EDITADO EM: 16/03/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Manoel Antônio Gadelha Dias (Presidente), Josefa Maria Coelho Marques, Gileno Gurjão Barreto, Antonio Carlos Atulim, Maria Teresa Martínez Lopez, Antonio Bezerra Neto, Leonardo Siade Manzan

(Substituto convocado), Henrique Pinheiro Torres e José Carlos Passuello (Substituto convocado).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto por SIBRA ELETROSIDERÚRGICA BRASILEIRA S/A (atual RIO DOCE MANGANÊS S/A) contra acórdão da 2ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes (fls. 127/131), que restou assim ementado:

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS. CONCEITO JURÍDICO. ENERGIA ELÉTRICA.

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

Recurso negado.

Para melhor compreensão da questão, adoto em parte o relatório do Acórdão recorrido, colacionado a seguir na parte que interessa:

Trata-se de pedido de ressarcimento do crédito presumido de IPI no valor de R\$ 97.226,10, cumulado com pedido de compensação com débitos relativos a outros tributos federais.

A DRJ em Recife - PE manteve o indeferimento do pleito por meio do Acórdão n 5.140, de 13/06/2003, sob os seguintes argumentos: 1) o valor da energia elétrica utilizada no processo produtivo da empresa não pode ser incluído na base de cálculo do crédito presumido porque não se enquadra nos conceitos de matéria-prima e de produto intermediário previstos no regulamento do IPI; e 2) considerou matéria não-impugnada o indeferimento do ressarcimento por parte da DRF sob o argumento de que a recorrente violou o art. 32, § 4 da Portaria MF n 38/97, ao não efetuar o pedido por trimestre-calendário.

Regularmente notificada daquele acórdão em 31/07/2003 (fi. 104v.), a empresa interpôs recurso voluntário de fis. 105/121. Alegou em síntese que a inclusão do valor da energia elétrica na base de cálculo do crédito presumido tem respaldo jurídico no art. 165 do Decreto n 2.637/98, na Lei n 9.363/96 e no art. 1 da Lei n 10.276/2001. Sustentou que para gerar direito ao crédito presumido basta que o insumo participe do processo produtivo, pois além de a Lei n 9.363/96 não ter previsto nenhuma exclusão, a intenção do legislador foi ressarcir as contribuições ao PIS e à Cofins que incidiram na compra dos insumos. Relativamente à matéria não-impugnada, alegou que o descumprimento de mera formalidade prevista no art. 3 § 42, da Portaria MF n 3 8/97 não pode servir de pretexto para a Administração negar um direito previsto em lei. Requereu a



reforma da decisão recorrida e o deferimento do ressarcimento pleiteado.

O acórdão do 2º Conselho de Contribuintes entendeu por manter a o indeferimento do pleito, porquanto a legislação do IPI optou pelo conceito jurídico de matéria-prima, material intermediário e de embalagem, o qual não contemplaria os valor da energia elétrica consumida dentro do conceito de insumo.

Inconformada, interpõe a recorrente o presente recurso especial de divergência, aduzindo que inúmeros precedentes desta Câmara Superior de Recursos Fiscais já se manifestaram acerca da possibilidade de aproveitamento e pedido de ressarcimento de crédito presumido referente à energia elétrica consumida no processo produtivo, motivo pelo qual deseja a reforma do acórdão *a quo* a fim de ver assegurado seu direito ao crédito, que não encontra qualquer restrição legal.

Admitido o recurso pelo despacho de fls. 256/257, após contra-razões (fls. 258/262), vieram-me conclusos os autos.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Gileno Gurjão Barreto, Relator

O recurso especial é tempestivo e verifico que restou configurado o dissídio jurisprudencial, razão pela qual dele o conheço.

Quanto ao mérito, discute-se com relação à possibilidade de os valores de energia elétrica comporem ou não o cálculo do crédito presumido do IPI. Vejamos o que dispõe o art. 1º da Lei 10.276/2001, reproduzido a seguir:

Lei nº 10.276/2001

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; (...) [sem destaques no original]*

Dessa forma, apesar de o Pedido de Ressarcimento tratar de período anterior à edição da Lei nº 10.276/01, considero que a norma veio fortalecer o entendimento que considero correto, qual seja, o de que a Lei nº 9.363/96, em seus arts. 1º e 2º, ao tratar da possibilidade das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para utilização no processo produtivo, compõem a base de cálculo do crédito presumido de IPI, também engloba as aquisições de energia elétrica e combustíveis, por serem estes produtos intermediários que, embora não integrando o produto final, são consumidos no processo industrial.

Esse entendimento, inclusive, encontra respaldo nos arts. 147 e 488 do Decreto nº 2.637/98 (Regulamento do IPI), vigente à época do Pedido de Ressarcimento:

Decreto nº 2.637/98

Art. 147. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 25):

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 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;

(...)

Art. 488. Consideram-se bens de produção (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 4º, inciso IV, e Decreto-lei n.º 34, de 1966, art. 2º, alt. 1º):

I - as matérias-primas;

II - os produtos intermediários, inclusive os que, embora não integrando o produto final, sejam consumidos ou utilizados no processo industrial; [sem destaques no original]

Adicionalmente, como se não bastassem os argumentos já trazidos, vejo que as referidas disposições da Lei nº 10.276/01 podem ser consideradas aplicáveis no presente caso por força do art. 106, II, do CTN, verificando-se assim que a interpretação da norma tributária mais benéfica ao contribuinte (*lex mitior*) aplica-se na espécie:

Código Tributário Nacional

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

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

II - tratando-se de ato 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 da sua prática.

Assim também entende Hugo de Brito Machado, em “Comentários ao Código Tributário Nacional”, volume II, Editora Atlas S.A., São Paulo, 2004, páginas 164 e 165, ao reforçar que:

Temos no art. 106 do Código Tributário Nacional, portanto, duas hipóteses de aplicação retroativa da lei tributária, a saber, a hipótese de lei expressamente interpretativa e a hipótese de lei punitiva mais favorável ao acusado, que denominamos retroatividade benigna. Quanto a esta última, não existem divergências dignas de nota.

Além disso, o Conselho de Contribuintes possui recentes decisões tratando a matéria. Destaco, os Recursos Voluntários 110.473, 110.474 e 110.475, de semelhante teor. Transcrevo o primeiro deles a seguir:

IPI - CRÉDITO PRESUMIDO - EXPORTAÇÕES - AQUISIÇÕES DE ENERGIA ELÉTRICA - PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS - DIREITO AO CRÉDITO - Estão abrangidos no conceito de produto intermediário os produtos que, embora não se integrem ao novo produto, são consumidos no processo de industrialização. Integram a base de cálculo do crédito presumido de IPI, na exportação, as aquisições de energia elétrica, nos termos do art. 2º da Lei nº 9.363/96. Recurso Voluntário provido.

(Recurso 110.473, Acórdão 201-74.607, relator Cons. Serafim Fernandes Corrêa)

Este também foi o entendimento desta CSRF, conforme julgado a seguir colacionado:

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI). RESSARCIMENTO DE CRÉDITO PRESUMIDO PIS/COFINS. ENERGIA ELÉTRICA Incluem-se na base de cálculo do crédito presumido as aquisições de energia elétrica, em especial quando utilizada diretamente no processo produtivo, fisicamente consumida em decorrência da ação exercida sobre o produto em fabricação (FeSi).

(Acórdão CSRF/02-01.662, 2ª Turma)

Comungo dessa opinião, pois a energia elétrica e os combustíveis, mesmo não se integrando ao novo produto, são consumidos no processo de industrialização, tratando-se assim de um produto intermediário.



Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial, a fim de garantir o direito ao crédito presumido de IPI sobre os valores de energia elétrica consumida no processo produtivo

Gileno Gurjão Barreto

Voto Vencedor

Conselheira Josefa Maria Coelho Marques, Redatora Designada

Divirjo da tese adotada pelo ilustre relator.

O artigo 1º da Lei nº 9.363/96 enumera expressamente os insumos utilizados no processo produtivo que devem ser considerados na base de cálculo do crédito presumido: matérias-primas, *produtos intermediários* e materiais de embalagem.

De fato, o crédito presumido é uma subvenção que visa incrementar as exportações brasileiras. O objetivo expresso do legislador foi o de estimular as exportações de empresas industriais (produtor-exportador) e a atividade industrial interna, mediante o ressarcimento das contribuições COFINS e PIS incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de insumos utilizados no processo produtivo.

Mas isso não significa uma interpretação ampla, a ponto de se incluir como insumo toda e qualquer aquisição que venha a ser utilizada “*para*” e não “*na*” industrialização do produto.

Na industrialização propriamente dita são necessárias aquisições de específicos insumos. Já, “*para a*” industrialização, certamente são também necessários diversos elementos, tais como: maquinários, equipamentos, peças, utensílios, pessoal técnico etc, substituíveis em espécie, sem a alteração do produto final. Daí, se dizer com certa propriedade que, aquilo que se agrega ou mantém contato direto ao produto é certamente insumo básico ou produto intermediário ou material de embalagem. Conseqüentemente, o insumo utilizado na consecução do produto final, somente será produto intermediário, se tiver contato direto com o produto final.

Nem se diga que a energia e os combustíveis não sejam necessários “*para a*” industrialização. A questão não está na necessidade da utilização do insumo, mas no contato direto. No caso em que a energia é utilizada como elemento de aquecimento de peças, não faz parte, não se agrega e nem é utilizada diretamente. Pode-se substituir pela lenha, carvão ou outra forma de energia, que não necessariamente modificará o produto final em suas características essenciais. O fato de ser a energia consumida durante o processo industrial, pois também a energia elétrica aplicada na ação das máquinas o é, nem por isso passa a ser conceituada como produto intermediário, não dá o enquadramento como produto intermediário.

A seu turno, o parágrafo único do artigo 3º da Lei nº 9.363/96 determina que seja utilizada, subsidiariamente, a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI para a demarcação dos conceitos de matérias-primas e produtos intermediários, o que é confirmado pela Portaria MF nº 129, de 05/04/95, em seu artigo 2º, § 3º.



Destarte, conceitualmente, encontramos no artigo 82, I, do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, (reproduzido pelo inciso I do art. 147 do Decreto nº 2.637/1988 – RIPI/1988), as seguintes regras:

“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 os 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.” (grifos, não do original).

Da exegese desse dispositivo legal, onde utilizado a palavra “no” processo de industrialização, bem como “*forem consumidos no processo de industrialização*” quer me parecer – diretamente na industrialização.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso da contribuinte.

Josefa Maria Coelho Marques . . .
Josefa Maria Coelho Marques