



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº : 10670.000791/98-15
Recurso nº : RP/201-116389
Matéria : RESSARCIMENTO DE IPI
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : RIMA INDUSTRIAL S.A.
Recorrida : 1ª CÂMARA DO 2º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 13 de setembro de 2004.
Acórdão nº : CSRF/02-01.739

IPI – CRÉDITO PRESUMIDO – I. Energia Elétrica – Para enquadramento no benefício, somente se caracterizam como matéria-prima e produto intermediário os insumos que se integram ao produto final, ou que, embora a ele não se integrando, sejam consumidos, em decorrência de ação direta sobre este, no processo de fabricação. A energia elétrica usada como força motriz ou fonte de calor ou de iluminação por não atuar diretamente sobre o produto em fabricação, não se enquadra nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de divergência interposto pela FAZENDA NACIONAL,

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pelo voto de qualidade, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Dalton César Cordeiro de Miranda, Rogério Gustavo Dreyer, Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva e Mário Junqueira Franco Júnior que negaram provimento ao recurso.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

HENRIQUE PINHEIRO TORRES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 31 JAN 2005

Participaram ainda do presente julgamento os Conselheiros: JOSEFA MARIA COELHO MARQUES e LEONARDO DE ANDRADE COUTO

Processo nº : 10670.000791/98-15
Acórdão nº : CSRF/02-01.739

Recurso nº : RP/201-116389
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : RIMA INDUSTRIAL S.A.
Recorrida : 1ª CÂMARA DO 2º CONSELHO DE CONTRIBUINTES

RELATÓRIO

Por medida de economia processual, adoto e transcrevo o relatório constante do acórdão recorrido (fl. 494):

“O sujeito passivo apresentou, em 27.10.98, Pedido de Ressarcimento do Crédito Presumido do IPI relativo às exportações (Lei nº 9.363/96), correspondente ao período de abril a junho de 1998, seguido de pedidos de compensação (fls. 02 e 03), acompanhado da respectiva Documentação de fls. 04 a 29.

Após a realização de numerosos procedimentos de fiscalização, o Despacho Decisório da Delegacia da Receita Federal em Montes Claros - MG, de 30.06.2000 (fl. 398), tomando por base o Termo de Diligência de fls. 381 a 384, reconheceu parcialmente o direito creditório, mas afastou a hipótese do ressarcimento, uma vez que, em reconstituição da escrita fiscal, ele já teria sido aproveitado pelo sujeito passivo (fls. 384 e 398); decisão da qual foi cientificada a petionária por Aviso de Recebimento de 17.07.2000 (fl. 400).

Inconformada, a contribuinte impugnou tal despacho, por instrumento apresentado em 16.08.2000 (fls. 401 a 417).

A autoridade julgadora de primeira instância, da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora - MG, através de decisão datada de 10.10.2000, tomou conhecimento da impugnação para, na seqüência, indeferir o pleito do sujeito passivo (fls. 433 a 447).

Cientificada da decisão monocrática por Aviso de Recebimento de 06.11.2000 (fl. 449), o sujeito passivo interpôs recurso voluntário para este Conselho em 28.11.2000 (fls. 489 e 450 a 481), reiterando seus argumentos, tendo a DRJ em Juiz de Fora - MG encaminhado o processo com o mencionado recurso em 11.12.2000, a este Conselho (fl. 491).”

Mediante o Acórdão nº 201-74.621, proferido em 22/05/2001, a Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes - por maioria de votos - deu provimento parcial ao recurso voluntário do sujeito passivo no tocante à aquisição de energia elétrica; negando, porém, provimento ao apelo - por unanimidade de votos do Colegiado - no que se refere à exportação de mercadorias adquiridas de terceiros (e não industrializadas), bem como no que diz respeito ao pedido de juntada do demonstrativo do crédito presumido. A decisão de segundo grau encontra-se, pois, assim ementada (fl. 492):



Processo nº : 10670.000791/98-15
Acórdão nº : CSRF/02-01.739

“PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - DILIGÊNCIAS - As solicitações de providências ou diligências da administração devem ser justificadas, mormente quando passíveis de realização pelo próprio sujeito passivo que nelas insiste. **IPI - CRÉDITO PRESUMIDO EM RELAÇÃO ÀS EXPORTAÇÕES (LEI Nº 9.363/96) - ENERGIA ELÉTRICA** - O art. 82, inciso I, do RIPI/82, é claro ao estabelecer que está abrangido dentro do conceito de matéria-prima e de produto intermediário os produtos que, “embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente”. Assim, não provando o Fisco o contrário, também devem ser incluídos no cômputo dos cálculos do benefício fiscal os valores referentes à energia elétrica e combustíveis. **EXPORTAÇÃO DE MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS E NÃO INDUSTRIALIZADAS** - Faz jus ao crédito presumido, nos expressos termos legais, a empresa “produtora” e “exportadora” de mercadorias nacionais, configurando-se aqui a exigência cumulativa. Na exportação de mercadorias adquiridas de terceiros e não industrializadas pelo exportador, estamos diante de empresa “exportadora” mas não “produtora”, restando desatendido um dos requisitos para a concessão do benefício, razão pela qual tais exportações não integram a receita de exportação para efeitos do crédito presumido. **Recurso voluntário parcialmente provido, no que tange à aquisição de energia elétrica, e negado, no concernente à exportação de mercadorias adquiridas de terceiros e não industrializadas e no que diz respeito ao pedido de juntada do demonstrativo de crédito presumido.**”

Dessa decisão, o Procurador da Fazenda Nacional recorreu à instância especial - ao amparo do artigo 32, inciso II, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes - sob a alegação de interpretação divergente da legislação tributária quanto ao entendimento firmado sobre o cômputo dos valores gastos a título de energia elétrica na base de cálculo do crédito presumido de IPI (fls. 504/510).

Segundo o representante da Fazenda Nacional, por não se caracterizar como produto intermediário e tampouco como matéria-prima ou material de embalagem, a “energia elétrica” não pode integrar a base de cálculo do benefício em causa, enquadrando-se, isto sim, nas exclusões previstas no Parecer Normativo CST nº 181/74. Para comprovar suas alegações, o recorrente indica como paradigmas os Acórdãos nºs 203-07.602 e 202-12.301, assim ementados, respectivamente (fls. 512 e 523):

“IPI - CRÉDITOS PRESUMIDOS - CÁLCULO - O esforço para efetuar a exportação é da empresa, sendo irrelevante, para o atingimento do objetivo para o qual o incentivo foi instituído, que a mesma se dê através deste ou daquele seu estabelecimento. A Medida Provisória nº 1.484-27/96 veio tornar explícito esse entendimento, prevenindo possíveis dubiedades interpretativas, não significando dizer que, anteriormente à sua edição, houvesse algum impedimento em se proceder na forma consagrada. **ENERGIA ELÉTRICA E FRETES** - O art. 2º da Lei nº 9.363/96 não contempla a energia elétrica e os fretes para transporte de matérias-primas para efeito de inclusão desses gastos na base de cálculo do crédito presumido na exportação de produtos nacionais,

Processo nº : 10670.000791/98-15
Acórdão nº : CSRF/02-01.739

*considerando passíveis de inclusão apenas as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem. RESSARCIMENTO DE PIS E DE COFINS MEDIANTE COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS - Poderão ser utilizados para compensação com débitos do contribuinte, em procedimento de ofício ou a requerimento do interessado, os créditos presumidos de IPI, como ressarcimento do PIS e da COFINS, instituídos pela Lei nº 9.363/96, ainda que se tratem de tributos e contribuições que não sejam da mesma espécie ou não tenham a mesma destinação constitucional, devendo o pedido de compensação seguir as instruções contidas na Instrução Normativa SRF nº 21/97, cabendo à autoridade da Secretaria da Receita Federal da jurisdição do requerente efetuar os procedimentos necessários ao atendimento do pleito, mediante a confirmação da existência dos créditos que se propõe sejam compensados. **Recurso parcialmente provido.**”;*

*“**IPI - CRÉDITO PRESUMIDO** - I) **ENERGIA ELÉTRICA** - Para enquadramento no benefício, somente se caracterizam como matéria-prima e produto intermediário os produtos que se integram ao produto final, ou que, embora não se integrando ao novo produto fabricado, sejam consumidos, em decorrência de ação direta sobre o mesmo, no processo de fabricação. A energia elétrica utilizada como força motriz não atua diretamente sobre o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário. II) **FRETES (NÃO COBRADOS OU DEBITADOS NA NOTA FISCAL)** - O frete não destacado na nota fiscal não pode ser incluído na apuração da base de cálculo do incentivo. III) **INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA** - Tratando-se de custo a que se submete a matéria-prima, deve o mesmo integrar o valor das aquisições incentivadas. IV) **COMERCIAL EXPORTADORA** - Incluem-se no cômputo do incentivo as vendas para o exterior através de comerciais exportadoras. V) **VARIAÇÃO CAMBIAL** - Integra o valor das exportações a ser utilizado no cálculo do incentivo a variação cambial ocorrida entre a data de emissão da nota fiscal e o fechamento do contrato de Câmbio. **Recurso parcialmente provido.**”*

Pelo Despacho de fls. 537/540, a Presidente da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes recebeu o recurso especial interposto pelo Procurador da Fazenda Nacional, vez que devidamente observados os requisitos de admissibilidade exigidos pela Portaria MF nº 55/98 (tempestividade do apelo, comprovação e demonstração da divergência argüida quanto à questão do cômputo da “energia elétrica” na base de cálculo do crédito presumido de IPI).

Transcorrido o prazo para interposição de contra-razões ao recurso especial da Fazenda Nacional, sem que a contribuinte tenha se manifestado, o Serviço de Orientação e Análise Tributária - SAORT/ DRJ-Montes Claros encaminhou os autos para prosseguimento (fl. 544).

É o relatório.



Processo nº : 10670.000791/98-15
Acórdão nº : CSRF/02-01.739

VOTO

Conselheiro Relator HENRIQUE PINHEIRO TORRES

O recurso é tempestivo e traz demonstrada a divergência jurisprudencial no tocante ao litígio que recai sobre a exclusão da base de cálculo do crédito presumidos das despesas havidas com energia elétrica.

Este Colegiado tem-se manifestado, reiteradamente, contra a inclusão na base de cálculo do crédito presumido das despesas havidas com energia elétrica, por entender que, para efeito da legislação fiscal, tal produto não se caracteriza como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

De outro modo não poderia ser, senão vejamos: 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.

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.

Ditos conceitos, por sua vez, 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), assim definidos:

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



Processo nº : 10670.000791/98-15
Acórdão nº : CSRF/02-01.739

integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente.
(grifamos)

Da exegese desse dispositivo legal tem-se que somente se caracterizam como matéria-prima e ou produto intermediário os insumos empregados diretamente na industrialização de produto final ou que, embora não se integrem a este, sejam consumidos efetivamente em seu fabrico, isto é, sofram, em função de ação exercida efetivamente sobre o produto em elaboração, alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas. A contrário senso, não integrando o produto final ou não havendo o desgaste decorrente do contato físico, ou de ação direta exercida sobre o produto em fabricação, preditos insumos não podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário.

Na esteira desse entendimento já trilhava a Coordenação-Geral do Sistema de Tributação da Receita Federal que, por meio do Parecer Normativo CST nº 65/1979, explicitou quais insumos que mesmo não integrando o produto final podem ser caracterizados como matéria-prima ou produto intermediário: *“hão 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, melhor dizendo, de ação diretamente exercida sobre o produto de fabricação, ou por este diretamente sofrida”*.

No mesmo sentido tem-se o Parecer Normativo CST nº 181/1974, cujo item 13 foi assim vazado:

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, às partes, às peças e aos 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..

Processo nº : 10670.000791/98-15
Acórdão nº : CSRF/02-01.739

Diante disso, entendo não ser cabível à inclusão na base de cálculo do crédito presumido das despesas havidas com energia elétrica, já que esta não pode, legalmente, para fins de apuração do benefício em análise, enquadrar-se como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, pois não incide diretamente sobre o produto em fabricação.

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Sala das Sessões/DF, Brasília 13 de setembro de 2004.


Henrique Pinheiro Torres

