

S3-C4T2

Fl. 1.334



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10675.906621/2009-66  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** **3402-001.684 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 20 de março de 2012  
**Matéria** IPI  
**Recorrente** ABC - INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A - ABC - INCO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: CONTRIBUIÇÕES AO PIS E A COFINS

Período de Apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU ATO  
NORMATIVO. SÚMULA CARF Nº 02.

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade  
de lei tributária” (Súmula nº 02).

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI COMO RESSARCIMENTO DE PIS E  
COFINS. LEI Nº 9.363/96. BASE DE CÁLCULO. COMBUSTÍVEIS E  
AFINS. SÚMULA CARF Nº 19.

Apenas são passíveis de integrar a base de cálculo do crédito presumido de  
IPI de que trata a Lei nº 9.363, de 1996, a aquisição de matéria prima,  
produtos intermediários e materiais de embalagens, não se enquadrando  
como tais as aquisições de óleo BPF, lenha e óleo térmico, utilizados nas  
caldeiras como combustíveis e fontes de energia elétrica, uma vez que não  
são consumidos em contato direto com o produto. Aplicação da Súmula nº  
19, do CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar  
provimento ao recurso. Declarou-se impedida a conselheira Mônica Monteiro Garcia de Los  
Rios (suplente).

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior - Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Autenticado digitalmente em 29/03/2012 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 25/0

4/2012 por GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO, Assinado digitalmente em 29/03/2012 por JOAO CARLOS CASSUL

I JUNIOR

Impresso em 26/04/2012 por ELAINE ALICE ANDRADE LIMA

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Mônica Monteiro Garcia de Los Rios (suplente), Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Silvia de Brito Oliveira e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.

CÓPIA

## Relatório

Versam os presentes autos de Declaração de Compensação de crédito presumido de IPI, no montante de R\$751.768,73 (setecentos e cinquenta e um mil setecentos e sessenta e oito reais e setenta e três), relativos ao 4º trimestre do ano-calendário 2002.

Por meio de Despacho Decisório, a autoridade competente da Delegacia da Receita Federal em Uberlândia/MG, deferiu em parte o pleito, concedendo ao contribuinte o crédito presumido de R\$110.513,49 (cento e dez mil, quinhentos e treze reais e quarenta e nove centavos).

### DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificado do despacho decisório em 29.09.2010 – o interessado apresentou, tempestivamente, Manifestação de Inconformidade em 19.10.2010 e, em virtude da DRJ ter sintetizado os fatos de maneira clara e eficiente, transcrevo a síntese dos fatos por ela relatados quando da decisão de Primeira Instância:

*“Na hipótese da contribuinte, [...] ESTÃO DESTACADAS AS AQUISIÇÕES DE ÓLEO COMBUSTÍVEL BPF PARA ALIMENTAR AS CALDEIRAS E SECADORES DA INDÚSTRIA, LENHA E ÓLEO TÉRMICO.*

*[...] em face do princípio constitucional da não-cumulatividade, encartado no artigo 153, § 30, II, da CF/88, [...] tudo o que for utilizado direta ou indiretamente na produção de qualquer bem incidido pelo IPI gera direito a crédito.*

*[...] importa ressaltar que o óleo combustível BPF se presta para alimentar as caldeiras e secadores da soja, para o devido beneficiamento e industrialização, sendo, também, o mesmo caso da lenha e do óleo térmico. São portanto, a despeito da discordância fiscal, insumos necessários no processo produtivo, gerando, pois, direito a crédito, sem qualquer restrição possível de sofrer por legislações infraconstitucionais, à luz do princípio da supremacia da Constituição.*

*Ademais, [...], o citado parecer normativo, ao criar um requisito inexistente no texto do RIPI/79, especificamente em seu artigo 147, ingressou em uma seara que lhe é vedado, pois não é veículo introdutor de normas no sistema jurídico, não podendo, destarte, inová-lo.*

*Neste contexto, a exigência de que o bem utilizado no processo produtivo tenha contato direto com o produto final é completamente descabida, pois, reiterar-se esta imposição não consta no RIPI, não podendo norma de hierarquia inferior criá-la, sob pena de se estar desrespeitando o comando incerto no art.99, do CTN, in verbis:*

*"Art. 99. O conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das Leis em função das quais sejam expedidos, determinados com observância das regras de interpretação estabelecidas nesta Lei*

*Da leitura deste artigo, infere-se que os decretos expedidos pelo Executivo, ou quaisquer normas inferiores não podem inovar o texto prescritivo a que estão vinculados [...]*

*Também não tem guarida, no Direito brasileiro, o regulamento "praeter legem", que é o editado para preencher espaço vazio da lei, também chamado de regulamento independente, que cede, todavia, diante da lei. Laborando no vazio, inova na ordem jurídica, impondo obrigações e estabelecendo limitações à liberdade individual, não previstas em lei. "Destarte, por aplicação estrita do princípio da legalidade, deveriam ser rejeitados por inconstitucionalidade".*

*[...] o Parecer Normativo CST 65/79 indiretamente inobservou o princípio da legalidade, pois, ressalte-se, a atribuição para regular a situação relativa ao crédito é do regulamento e não de norma hierarquicamente inferior.*

Ao fim, pediu que fossem integralmente homologadas as compensações declaradas.

## DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Em análise e atenção aos pontos suscitados pela interessada na defesa apresentada, a Terceira Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG, proferiu o Acórdão de nº. 09-34.615, nos seguintes termos:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002*

*CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO.*

*Somente podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário, além daqueles que se integram ao produto novo, os bens que sofrem desgaste ou perda de propriedade, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização e desde que não correspondam a bens do ativo permanente. Dessa maneira, AQUISIÇÕES DE ÓLEO COMBUSTÍVEL BPF PARA ALIMENTAR AS CALDEIRAS E SECADORES DA INDÚSTRIA, LENHA E ÓLEO TÉRMICO, elementos que não atuam diretamente sobre o produto, não se enquadram nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário (PN CST, nº 65, de 1979; Lei nº 9.363, de 1996).*

*ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA*

*Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002*

*MANUTENÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO RECONHECIDO NO DESPACHO DECISÓRIO. RATIFICAÇÃO DA HOMOLOGAÇÃO PARCIAL DA COMPENSAÇÃO DECLARADA.*

*Mantido o saldo credor reconhecido no despacho decisório, há de se manter na mesma proporção já definida no ato decisório a homologação da compensação declarada pelo contribuinte.*

*LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE.*

*As normas e determinações previstas na legislação tributária presumem-se revestidas do caráter de legalidade e constitucionalidade, contando com validade e eficácia, não cabendo à esfera administrativa questioná-las ou negar-lhes aplicação.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Inicialmente, dá destaque ao fato de que conforme disposição legal, só pode se computar na base de cálculo do incentivo as aquisições no mercado interno que possam ser

conceituadas como matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, tendo como subsidio para tal conceituação a legislação do IPI, que cuida de classificar tais aquisições nesse rol.

Conclui, após transcrever o art. 164 do RIPI/2002 e parte do Parecer CST nº. 65, de 1979, que *“os gastos com aquisições de óleo combustível BPF para alimentar caldeiras e secadores da indústria, lenha e óleo térmico não podem ser computados na base de cálculo do crédito presumido uma vez que não revestem a condição de matéria prima ou produto intermediário nos termos da legislação de regência, uma vez que não sofrem alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em razão de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou, vice-versa, proveniente de ação exercida diretamente pelo bem industrializado”*.

No que tange os assuntos de energia elétrica e combustíveis, aduz não haver confusão entre seus conceitos, ambos aparecem no inciso I, do § 1º, do art. 1º da Lei nº. 10.276/01, fora daqueles insumos classificados como matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, sendo possível, no regime alternativo, computar gastos com energia elétrica e combustíveis.

Ao fim, votou no sentido de julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade, mantendo a homologação parcial da compensação declarada pelo sujeito passivo.

## DO RECURSO

Ciente em 13/05/2011 do Acórdão acima mencionado, o contribuinte apresentou em 08/06/2011 Recurso Voluntário a este Conselho, alegando, fundamentado com jurisprudência e doutrina, em síntese:

- não é cabível o argumento de não manifestar-se sobre a inconstitucionalidade da legislação fiscal, pois o texto constitucional vigente assegura o contraditório e a produção da ampla defesa, ficando, assim, evitada de vício a decisão administrativa que não se debruce e tampouco resolva todas as questões postas à sua apreciação pelo contribuinte.

- destaca que no caso em discussão o óleo combustível BPF se presta a alimentar as caldeiras e secadores de soja, para o devido beneficiamento e industrialização, valendo o mesmo para a lenha e o óleo térmico, restando clara a necessidade de tais insumos no processo produtivo. Assim, a despeito de discordância fiscal, geram direito à crédito.

- Apresenta, ainda, jurisprudência administrativa acerca da ilegalidade do Parecer Normativo CST 65/79, onde aduz que, apesar de não ser unânime o entendimento, vêm afastando a exigência de que o bem consumido no processo produtivo tenha que ter contato direto com o produto final, a fim de compor o custo no cálculo do benefício.

Requer, ao fim, a integral homologação da compensação efetivada, por força de fato e de direito devidamente demonstradas e desenvolvidas.

## DA DISTRIBUIÇÃO

Tendo o processo sido distribuído a esse relator por sorteio regularmente realizado, vieram os autos para relatoria, por meio de processo eletrônico, em 01 (um) Volume, seguido de peças digitalizadas, no somatório numerados até a folha 203 (duzentos e três),

estando apto para análise desta Colenda 2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o relatório.

CÓPIA

## Voto

Conselheiro João Carlos Cassuli Junior, Relator.

O recurso atende os pressupostos de admissibilidade e tempestividade, portanto, dele tomo conhecimento, passando a análise dos fatos articulados pela recorrente.

Trata-se de pedido de ressarcimento vinculado a declaração de compensação, pelo qual o contribuinte pleiteia sejam compensados saldos credores provenientes do crédito presumido de IPI como ressarcimento da contribuição a COFINS, instituído pelo art. 1º, da Lei nº 9.363/96, apurados no 4º trimestre do ano-calendário 2002.

Inicialmente, cumpre enfrentar os argumentos no sentido de que este Conselho deva pronunciar-se sobre legalidade ou constitucionalidade de Lei, sendo que, quanto a esta parte do Recurso manejado pelo sujeito passivo, por mais que sejam robustos seus fundamentos, o deslinde final impede que seja adentrado em tal seara, pois que existe a Súmula nº 02 do CARF, que é textual em preceituar que:

*Súmula 02 - O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

O que deve ser feito, isso sim, é aplicar a legislação em conformidade com a Constituição, assim como, interpretar e aplicar os atos normativos em conformidade com a Lei, desempenhando, assim, o mister de revisar dos atos administrativos de lançamentos tributários. Porém, no caso em concreto, há outra súmula que veda esta flexibilização, como se pode verificar a seguir, de modo que não caberia esta forma de aplicação da liberdade de interpretar a autotutela dos atos administrativos.

E, assim, já adentrando na questão central, tem-se que o cerne da contenda reside na pretensão do contribuinte em computar na base de cálculo do crédito presumido de IPI em questão, os dispêndios por ela incorridos na aquisição de **óleo combustível BPF, de lenha e óleo térmico**, utilizados para alimentar caldeiras no seu processo produtivo, sendo que a decisão recorrida posicionou-se no sentido de não considerar tais insumos como sendo concessivos do crédito presumido, por entender que os mesmos não revestem esta qualidade porque não são consumidos diretamente no contato com o produto em fabricação, nos termos do Parecer Normativo CST nº 65/79.

Tais produtos certamente são insumos indispensáveis ao processo produtivo, e nele se desgastam. Então, não se questiona que os mesmos tenham relação de essencialidade e até mesmo de imprescindibilidade ao processo produtivo da recorrente.

No entanto, no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, prevaleceu o entendimento de que, para o caso de crédito presumido de IPI como ressarcimento de Pis e de Cofins, instituído pela Lei nº 9.363/96, por se tratar de incentivo fiscal que deve ser restritiva e literalmente interpretado (art. 111, do CTN), apenas dará direito ao crédito os insumos que se enquadrarem no conceito de matéria prima, produto intermediário e material de embalagem.

E os óleos combustíveis, a lenha e o óleo térmico, no caso, sofrem desgaste no processo produtivo, e, como tal, hã entendimentos que enquadrar-se-iam no conceito de produto intermediário, sendo, aliás, este o entendimento particular deste Relator.

No entanto, no caso vigora a Súmula nº 19, do CARF, que está assim redigida:

***Súmula CARF nº 19:*** *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.*

E embora não estejamos diante apenas de “combustíveis”, mas de óleo e lenha, a verdade é que o uso de tais itens para alimentar caldeiras, torna-os como sendo espécie de combustível, e, conseqüentemente, se tem entendido que também para esses itens a Súmula é plenamente aplicável.

Cumprе observar que as Súmulas editadas pelo CARF são de observância e aplicação obrigatória, sob pena de perda de mandato ao Conselheiro que descumprir referido labor, de modo que no caso em questão deve ser aplicada.

Ante o exposto, voto no sentido de **negar provimento ao recurso**.

(Assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior - Relator