



Ministério da Fazenda
- Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10805.000484/00-21
Recurso nº : 123.830
Acórdão nº : 203-10.026

Recorrente : PHILIPS DO BRASIL LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP



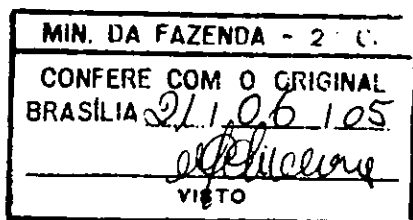
2º CC-MF
Fl. _____

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE APLICAÇÃO DE MULTA/VALIDADE DA COBRANÇA DO TRIBUTO. A ausência de imputação de multa à contribuinte não implica, logicamente, em concluir pela inocorrência de fato gerador de tributo, dado estarem as exigências do imposto e da penalidade pecuniária vinculados a acontecimentos distintos. Preliminar rejeitada.

IPI. Os créditos de IPI decorrentes de industrializações promovidas em estabelecimentos de terceiros devem ser integralmente admitidos pelo Fisco para efeitos de apuração do valor do imposto a ser recolhido pela contribuinte.

CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/96. ENERGIA ELÉTRICA. EXCLUSÃO. Incluem-se entre os insumos para fins de crédito do IPI os produtos não compreendidos entre os bens do ativo permanente que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos, desgastados ou alterados no processo de industrialização, em função de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre aquele. Produtos outros, não classificados como insumos segundo o Parecer Normativo CST nº 65/79, incluindo a energia elétrica empregada como força motriz, não podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário para os fins do cálculo do crédito presumido estabelecido pela Lei nº 9.363/96.

Recurso negado.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **PHILIPS DO BRASIL LTDA.**


ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos: em rejeitar a preliminar de nulidade; no mérito, em relação à base de cálculo do crédito presumido do IPI: I) por unanimidade de votos, em reconhecer o direito ao crédito das despesas com industrialização por encomenda; II) pelo voto de qualidade, em negar provimento quanto às despesas com energia elétrica. Vencidos os Conselheiros Cesar Piantavigna (Relator), Maria Teresa Martínez López, Valdemar Ludvig e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva. Designado o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas



Processo nº : 10805.000484/00-21
Recurso nº : 123.830
Acórdão nº : 203-10.026

de Assis para redigir o voto vencedor; e III) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso quanto às demais matérias.

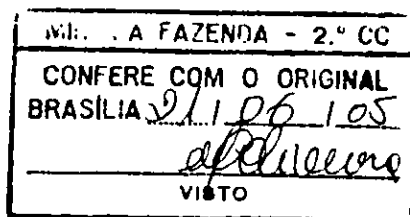
Sala das Sessões, em 24 de fevereiro de 2005.


Leonardo de Andrade Couto
Presidente


Emanuel Carlos Dantas de Assis
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento as Conselheiras Maria Cristina Roza da Costa e Ana Maria Barbosa Ribeiro (Suplente).

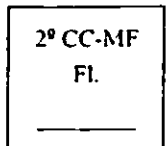
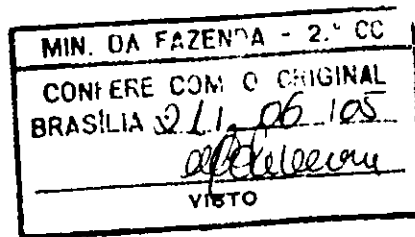
Eaal/mdc





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 10805.000484/00-21
Recurso n° : 123.830
Acórdão n° : 203-10.026



Recorrente : PHILIPS DO BRASIL LTDA.

RELATÓRIO

Auto de infração (fls. 119/120, 123), lavrado em 17/03/2000, imputou débito de IPI à Recorrente que, acrescido de juros e multa de ofício, alcançou a cifra de R\$ 567.314,14.

O débito decorreria de recolhimento insuficiente do aludido tributo, circunstância verificada após promover-se o encontro de contas de créditos escriturais gerados em operações de industrialização, e de créditos gerados pelo incentivo denominado crédito presumido de IPI, com débitos da exação.

Impugnação (fls. 128/138) na qual a contribuinte sustentou, preliminarmente, o descabimento da imputação de multa de ofício, porquanto os fatos considerados no levantamento fiscal, notadamente industrializações, promovidas em estabelecimentos de terceiros que remontavam ao ano 1996, sugeriam dúvidas na apuração do crédito presumido de IPI que só foram definidas pela Fazenda federal mediante NOTA MF/SRF/COCIT/COTIP/DIPEX n° 312, editada em 1998. Logo, as indefinições que sobrepassavam à matéria não poderiam acarretar sancionamentos ao contribuinte, conforme preconizado pelo artigo 112 do CTN.

A contribuinte alegou que a insuficiência de recolhimentos de IPI constatada fora gerada por ato equivocado da fiscalização, que apurando o débito de IPI glosou valores condizentes a crédito presumido de IPI:

- a) em razão de discordar de que na base de cálculo de tal incentivo ingressassem valores de matérias-primas condizentes a industrializações procedidas por terceiros, e não admitir a energia elétrica como insumo de produção;
- b) na medida em que recusou que os resultados das operações aludidas no item anterior fossem considerados na composição da receita de exportação da empresa;
- c) constatando que a receita operacional bruta incluía devoluções de mercadorias, bem como o IPI destacado nas respectivas notas fiscais.

Para a empresa é impossível interpor *discrimen* entre industrializações promovidas em seu próprio estabelecimento, e contratadas em terceiros para serem executadas nos estabelecimentos dos mesmos, como também arredar a energia elétrica do conceito de matéria-prima. Argumentou, outrossim, que as apurações da receita bruta observaram a legislação do imposto sobre a renda (artigo 226 do RIR), aplicável ao levantamento do crédito presumido de IPI por força do parágrafo único do artigo 3º da Lei n° 9.363/96. A sistemática utilizada na ação fiscal refletiria a indicação da receita líquida da contribuinte. Além disso, a fiscalização considerou a "receita bruta" mensal, ao invés da anual que deveria ser posta em



Processo nº : 10805.000484/00-21

Recurso nº : 123.830

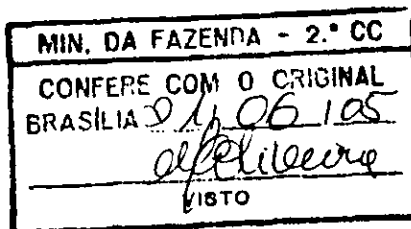
Acórdão nº : 203-10.026

relevo seguindo orientação da Portaria MF nº 129/91, e dos artigos 1º, parágrafo único, inciso I, e 3º, parágrafo único, inciso I, da Instrução Normativa SRF nº 21/95. A mesma falha seria atribuída à indicação da receita de exportação (período mensal, e não anual).

Decisão (fls. 144/154) da Instância *a quo* confirma integralmente a exigência fiscal.

Recurso Voluntário (fls. 160/176) renovou os ataques formulados em impugnação, acrescentando dizer, apenas, que as previsões do § 1º, e incisos I e II, do artigo 1º, da Lei 10.276/01, somente vieram confirmar as observações meritórias feitas em tal expediente, haja vista ter reconhecido as industrializações promovidas por encomenda, e a energia elétrica, dentro da base de cálculo do crédito presumido de IPI. Referidas disposições refletiriam regras de interpretação, razão pela qual seus termos deveriam ser considerados para o enquadramento jurídico de fatos já concretizados, a exemplo do caso vertente, em atenção à regra do artigo 106 do CTN.

É o relatório, no essencial (artigo 31 do Decreto nº 70.235/72).





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10805.000484/00-21
Recurso nº : 123.830
Acórdão nº : 203-10.026

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 21.06.105
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR CESAR PIANTA VIGNA
VENCIDO QUANTO AO CRÉDITO SOBRE ENERGIA ELÉTRICA

Preliminar – Ausência de Definição Quanto à Apuração de Crédito Presumido de IPI –
Impossibilidade de Imputação de Multa.

A preliminar erigida deixa transparecer notável falha conceitual, pela imprecisão com que tratou a matéria exposta nesses autos e os aspectos que dela defluem.

Lembre-se, inevitavelmente, que o processo sob enfoque retrata exigência de recolhimento de IPI direcionada à Recorrente. O reclame oposto pelo Fisco à Recorrente, portanto, centra-se em inadimplência de tributo.

Cumpra observar-se que não há indefinição acerca do fato gerador da exação mencionada, pois se encontra perfeitamente delineado na legislação: artigos 1º e 2º, II, da Lei 4.502/64:

“Artigo 1º. O Imposto de Consumo incide sobre os produtos industrializados compreendidos na tabela anexa.”

“Artigo 2º. Constitui fato gerador do imposto:

II – quanto aos de produção nacional, a saída do respectivo estabelecimento produtor.”

Convém dizer-se ser inclusive despicando invocar-se da disposição do § 1º, do artigo 4º, da Portaria MF nº 129/95, para justificar a cobrança de IPI disparada no caso em apreço -a exemplo do que feito na ação fiscal (fl. 118), porquanto tal exigência não se fundamenta em simples encontro de débitos com créditos gerados pelo incentivo disciplinado pela Lei nº 9.363/96, mas de apuração feita sobre o total das operações realizadas pela contribuinte, nas quais todos os créditos foram confrontados com os respectivos débitos, do que restou pendência consistente em imposto (IPI) não pago.

A exigência fiscal em análise, de conseguinte, resulta de ocorrência de operação (industrialização de produto) que configura fato gerador do tributo reclamado. Em suma: não sobrepára dúvida, incerteza ou obscuridade no tangente à circunstância ensejadora da cobrança em tela.

A interpretação favorável preconizada no artigo 112, I a IV, do CTN (invocado pela Recorrente às fls. 165/166), vertida à exclusão da imputação de penalidade, está associada, entretanto, à indefinição do fato sancionável, ou aos seus desdobramentos, bem como à incerteza sobre a autoria de conduta punível e à dúvida sobre a origem de sanção aplicável, além da aferição da extensão e intensidade desta, consoante extrai-se da redação do dispositivo:

“Artigo 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10805.000484/00-21
Recurso nº : 123.830
Acórdão nº : 203-10.026

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 21/06/05
<i>afelicia</i>
VSTO

2º CC-MF
Fl.

- I - à capitulação legal do fato;
- II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;
- III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;
- IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação."

A indefinição ventilada pela Recorrente, bem distante de tais âmbitos, foi situada na apuração do crédito presumido de IPI, que não surte - o que é mais importante considerar frente à disposição transcrita acima - aplicação de penalidade, mas sim exigência de tributo (IPI).

Logo, não há pertinência entre a tese articulada pela Recorrente com o contexto fático do caso em apreço, a não ser que a Recorrente almeje, com base no artigo 112 do CTN, a exclusão da exigência de IPI por entender que sua cobrança configure sanção, o que seria de todo impensável e inconcebível. Tributo jamais pode ser considerado sanção de ato ilícito (artigo 3º, do CTN)!

A exigência de multa, na situação sob enfoque, decorre da inadimplência da Recorrente relativamente ao IPI, e não à apuração do crédito presumido de IPI!

Com base em tais colocações rejeita-se a preliminar argüida.

- Energia Elétrica - Inclusão na Base de Cálculo do Crédito Presumido de IPI - Matéria-Prima - Artigo 82, I, do Decreto nº 87.981/82.

Apesar de a energia elétrica funcionar como motriz de equipamentos utilizados pela Recorrente na industrialização de produtos, ainda assim se enquadra no espectro do artigo 82, I, do Decreto nº 87.981/82, do RIPI/82, que se inclina à especificação das operações hábeis à geração de crédito de IPI para o contribuinte.

Tal disciplina deve ser invocada no presente caso, na medida que se trata de texto complementar às previsões da Lei nº 9.363/96, segundo infere-se do parágrafo único do artigo 3º do mencionado diploma:

"Parágrafo único. Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do Imposto sobre a 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." (grifos da transcrição)

Com efeito, o artigo 82, I, do Decreto nº 87.981/82, preceitua que se inclui "entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização", fator que enseja concluir que, não obstante a energia elétrica não se integre aos produtos industrializados pela Recorrente, nas confecções dos mesmos inegavelmente se consome, encaixando-se na ressalva do conceito de matéria-prima feita na disposição regulamentar citada.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 21.06.05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10805.000484/00-21
Recurso nº : 123.830
Acórdão nº : 203-10.026

"Artigo 82. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes forem 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 (Lei nº 4502/64, artigo 25);"

Sendo assim, a fiscalização não poderia alijar da apuração do crédito presumido de IPI, e de conseguinte da apuração deste tributo, os montantes pagos pela Recorrente a título de energia elétrica, por força da previsão do artigo 2º da Lei 9.363/96:

"Artigo 2º. A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador." (grifo da transcrição)

O recurso, neste pormenor, merece agasalho.

- Industrializações Promovidas por Terceiros, a Pedido da Recorrente - Inclusão na Apuração do Crédito Presumido de IPI.

Descaberia à fiscalização, no sentir da Recorrente, excluir da base de cálculo do crédito presumido de IPI - incentivo este cujos números foram opostos a débitos de IPI da empresa e que repercutiram na cobrança em foco - valores referentes a industrializações encomendadas a terceiros.

O ponto sensível - e fruto de controvérsia entre o Fisco e os contribuintes - de tais operações consiste justamente no acréscimo feito ao valor do insumo empregado na industrialização encomendada, representado pela remuneração da atividade prestada pela empresa contratada.

Segundo afirmado pela Recorrente a industrialização encomendada a terceiros procedia-se com matéria-prima fomecida pela empresa (fl. 169), seguindo para fora de seu estabelecimento e a este retomando com valor superior ao da aquisição por apresentar-se, no regresso, beneficiada ou elaborada. Ressalte-se que a remessa, e o retorno, todavia, não eram gravados pelo IPI (IPI suspenso - artigo 36 do Regulamento - Decreto nº 87.981/82 - de tal imposto).

A intenção da contribuinte é que valores de industrializações (*rectius*: remuneração pela confecção) também sejam levados em conta nas contabilizações dos insumos aplicados na produção de itens objeto de exportações, e não apenas os quantitativos condizentes às matérias-primas enviadas para o fabrico promovido em estabelecimentos de terceiros.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10805.000484/00-21
Recurso nº : 123.830
Acórdão nº : 203-10.026

MIN. DA FAZENDA - 2. CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 21.06.105
<i>Albuquerque</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Dai a indagação: somente a matéria comprada pela Recorrente é que configuraria insumo - e apenas o valor desta deveria ser considerado na base de cálculo do crédito presumido de IPI, ou também assim poderiam ser considerados os produtos beneficiados e elaborados por terceiros com material fornecido pela empresa, a esta posteriormente entregues para aplicação na fabricação de seus artigos, cujos valores integrais (insumo + remuneração da industrialização) seriam incorporados na apuração do aludido incentivo?

Com isso chama-se a atenção para o *punctum saliens* da questão e o parâmetro óbvio para o seu desfecho: o conceito de insumo na legislação do IPI!

Com efeito, ao pesquisar-se a forma de apuração do crédito presumido de IPI atinge-se a redação do artigo 2º da Lei nº 9.363/96:

"Artigo 2º. A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador."

O crédito presumido de IPI, consoante visto, está baseado nas aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem pelas empresas, sobre os quais se articulou o ressarcimento de contribuições buscado por meio do incentivo (ementa da Lei nº 9.363/96 e seu artigo 1º), tendo o pertinente diploma fixado que as referidas matrizes devem ser consideradas conforme definições que possam ser extraídas, a título subsidiário, da legislação do citado imposto, segundo infere-se do parágrafo único de seu artigo 3º:

"Parágrafo único. Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do Imposto sobre a 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." (grifos da transcrição)

Segundo prescrito no artigo 82, I, do, Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (Decreto nº 87.981/82 – aplicável à situação em virtude de o crédito presumido em exame referir-se ao 1º trimestre de 1998), matéria-prima consistiria em substância empregada na fabricação de determinado artigo:

"Artigo 82. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes forem 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 integram ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente (Lei nº 4502/64, artigo 25);"



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10805.000484/00-21
Recurso nº : 123.830
Acórdão nº : 203-10.026

MIN. DA FAZENDA - 2.ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 21.06.05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Observe-se, pois, que a legislação do IPI erige o conceito de matéria-prima, como também de produto intermediário, sobre o aproveitamento de determinado artigo em processo de produção.

Se a Recorrente, conforme alega, utiliza-se de material enviado para beneficiamento por terceiros agregado pelos custos relativos a tais atividades (beneficiamento) diretamente na industrialização de seus produtos, os artigos por ela aproveitados em processo de fabricação assumem as proporções exatas do conceito de matéria-prima traçada pelo artigo 82, I, do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados de 1982 (IPI), sendo impossível enjeitar-se os valores integrais envolvidos na situação exposta da base de cálculo do incentivo aqui cogitado, a qual se encontra conformada na redação do artigo 2º da Lei nº 9.363/96.

Importa ao deslinde da questão levar-se em conta as definições que foram anunciadas pela Lei nº 9.363/96 como alicerces do crédito presumido de IPI e que justificaram a criação de tal incentivo, bastando, neste último aspecto, lembrar-se que as recuperações das despesas condizentes às contribuições (PIS/PASEP e COFINS) assinaladas no artigo 1º do diploma mencionado estão associadas exatamente aos itens (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem) aproveitados em processos de produção de artigos destinados à exportação. Não é de estranhar-se, e tampouco ignorar-se, que o incentivo esteja estruturado exata, e firmemente, sobre as definições dadas pela legislação a tais materiais.

Segundo o raciocínio exposto no decisório (fl. 149) a conformação da base de cálculo estaria assentada sobre as aquisições de matérias-primas, e não sobre beneficiamentos de insumos, do que sobressai o seguinte questionamento: se a Recorrente houvesse adquirido de fornecedores o produto que, por liberalidade, encomenda para terceiros proporcionando a respectiva matéria-prima, então poderia enquadrar os valores aos mesmos correspondentes no dimensionamento (artigo 2º da Lei nº 9.363/96) do crédito presumido de IPI?

Inexoravelmente a resposta é positiva (SIM), sobretudo por conta das previsões do artigo 1º da Lei nº 9.363/96 e do artigo 82, I, do Regulamento do IPI de 1982 (Decreto nº 87.981/82).

Por qual razão, então, entender-se impraticáveis as inclusões dos valores totais dos produtos beneficiados da base de cálculo do crédito presumido de IPI?

Não há diferença entre: a) adquirir produto já preparado para aplicação na confecção de outro artigo comercial, com; b) o produto encomendado a terceiro, que se aproveitou de matéria-prima fornecida pelo encomendante. Em ambas as operações-hipóteses a Recorrente despontaria adquirindo matéria-prima, ou mesmo produtos intermediários, estendendo-se o exame do caso para tal perspectiva.

De nenhuma valia aventar-se, como feito pelo decisório de piso (fl. 149), se a industrialização encomendada pela Recorrente a terceiros envolveu, ou não, o pagamento de IPI, porquanto tal aspecto não pode ser tomado como *discrimen* para a inclusão do valor total da operação na base de cálculo do crédito presumido de IPI em decorrência das colocações adredemente feitas.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10805.000484/00-21
Recurso nº : 123.830
Acórdão nº : 203-10.026

MIN. DA FAZENDA - 2.ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 21/06/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

A posição contrária, ventilada pela Instância de piso (fl. 149), testilha com a regulamentação do IPI contida na Lei nº 4.502/64 e no CTN, que respectivamente preceituam em seus artigos 3º, parágrafo único, e 46, parágrafo único, caracterizar industrialização:

"Parágrafo único. Para efeitos deste artigo, considera-se industrialização qualquer operação de que resulte alteração da natureza, funcionamento, utilização, acabamento ou apresentação do produto, salvo:"

"Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo."

A investida da contribuinte, portanto, merece amparo.

- Apuração da Receita Operacional Bruta da Recorrente – Exclusão das Devoluções e do IPI Destacado nas Respectivas Notas Fiscais – Utilização do Balanço da Empresa de 1995.

Para exame deste tópico é necessário contrapor a posição da Fazenda federal, apontada pela Recorrente à fl. 167, e a situação almejada pela Recorrente, referida às fls. 174/175.

Segundo a Recorrente, o cálculo de sua receita operacional bruta, isto é, a receita proveniente da exploração de seu objeto social, deveria observar a previsão do artigo 3º, I, e parágrafo único, I, da Instrução Normativa nº 21/95, para efeitos de cálculo da antecipação de crédito presumido de IPI (receita operacional bruta, tal qual registrada no balanço da empresa de 1995).

O articulado induziria a equívoco, não fosse a atenção para o contexto encampado pela Instrução Normativa nº 21/95, qual seja, o adiantamento de incentivo fiscal cuja consistência sujeita-se a posterior confirmação. Logo, por adiantar algo o Fisco somente poderia caminhar com base em dados estimativos, a fim de dispor de parâmetro preliminar – porém não definitivo, razão pela qual se prendeu a levantamentos contábeis da empresa relativos ao ano que precedia à antecipação do incentivo.

O Fisco não poderia ignorar a verdadeira situação da empresa no final do exercício (1996 - fls. 116/188) considerado no levantamento contido no auto de infração (fls. 119/120), no que concerne ao crédito presumido de IPI, posto que tal incentivo inevitavelmente influencia no recolhimento do IPI. A desconsideração da real situação tributária da empresa inclusive imporia a responsabilidade prescrita no parágrafo único do artigo 142 do CTN, aos agentes fazendários federais incumbidos de fiscalizar a Recorrente.

Diante de tal dever imposto à Fazenda federal é que esta verificou que a antecipação ocorrera em números superestimados, fator que implicava, obrigatoriamente (atividade vinculada), na cobrança da diferença em razão de representar tributo (IPI) devido, consoante didaticamente disposto no § 1º do artigo 4º da Portaria MF nº 129/95:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10805.000484/00-21
Recurso nº : 123.830
Acórdão nº : 203-10.026

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 21.1.96 105
<i>de Silveira</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

"§ 1º. Na hipótese de o crédito apurado anualmente ser inferior ao utilizado por antecipação, a diferença configura imposto devido, a ser recolhido até 31 de março do ano seguinte ao do encerramento do balanço."

A regra enuncia, apenas, o cotejo de uma estimativa admitida (prevista no artigo 1º da Instrução Normativa nº 21/95) com a verdadeira situação tributária de determinado contribuinte, que obviamente deve prevalecer.

Nesta toada é forçoso registrar que não se poderia levar em conta, de modo definitivo e perene, números da contabilidade da Recorrente referentes a período (1995) descoincidente com a colocação em prática (1996) do crédito presumido de IPI, que somente serviu de parâmetro em momento no qual se promovia a antecipação do incentivo mencionado (IN nº 21/95).

Cumpra observar-se que tal colocação se estende à indicação do número condizente à receita operacional bruta da Recorrente, o qual, segundo textualmente preceituado no artigo 3º, da Lei 9.363/96, deve observar as disciplinas da COFINS e do PIS:

"Artigo 3º. Para os efeitos desta Lei, a apuração do montante da receita operacional bruta, da receita de exportação e do valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições referidas no art. 1º, tendo em vista o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador."

Saliente-se que a legislação do imposto sobre a renda somente seria aplicável ao crédito presumido de IPI de modo subsidiário, isto é, suplementar, secundário relativamente à regulamentação a ser observada prioritariamente, conforme extrai-se da exegese conjunta do dispositivo acima invocado com o seu parágrafo único (já transcrito nesse voto).

Logo, a previsão do § 2º, I, do artigo 2º, da Portaria MF nº 129/95, não se revela aplicável ao caso vertente diante do enunciado das previsões anteriormente referidas; tampouco a regulamentação do imposto sobre a renda pessoa jurídica acrescenta alguma informação salutar à controvérsia, mas sim o preceituado no parágrafo único, alíneas "a" e "b", do artigo 2º, da Lei Complementar 70/91, regente da COFINS na oportunidade do acontecimento dos fatos aqui analisados (ano de 1996 – fls. 116/118), e no artigo 3º, parágrafo único, da Medida Provisória nº 1.212/95, então regulamentadora do PIS, que exaurem a matéria focalizada na questão (exclusão das vendas canceladas e do IPI destacado em nota fiscal da receita bruta operacional):

"Artigo 2º. A contribuição de que trata o artigo anterior será de 2% (dois por cento) e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

Parágrafo único. Não integra a receita de que trata este artigo, para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição, o valor:



Processo nº : 10805.000484/00-21
Recurso nº : 123.830
Acórdão nº : 203-10.026

- a) do imposto sobre produtos industrializados, quando destacado em separado no documento fiscal;
b) das vendas canceladas, das devolvidas e dos descontos a qualquer título concedidos incondicionalmente." (grifo da transcrição)

"Artigo 3º. Para os efeitos do inciso I do artigo anterior considera-se faturamento a receita bruta, como definida pela legislação do imposto sobre a renda, proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia. Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas de bens e serviços canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias – ICMS, retido pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário." (grifo da transcrição)

Vê-se que o conceito de receita operacional bruta adotado na apuração do crédito presumido de IPI não poderia encampar valores de IPI destacados em notas fiscais emitidas pelas empresas, como também quantitativos referentes a vendas canceladas, a produtos devolvidos e a descontos concedidos incondicionalmente nas vendas promovidas.

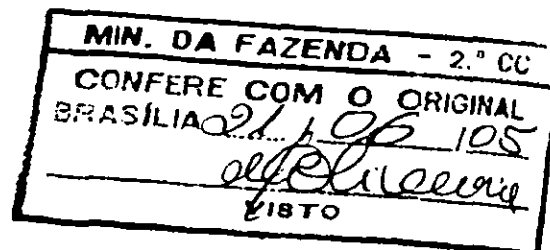
O questionamento da Recorrente improcede, pois, neste particular. A fiscalização que desembocou na lavratura do auto de infração acostado às fls. 119/120 não poderia ter incluído, na aferição da receita operacional bruta da Recorrente, valores correspondentes a IPI destacados em notas fiscais de saída, tampouco montantes condizentes a vendas canceladas, a produtos devolvidos para a empresa ou a descontos procedidos incondicionalmente nas transações realizadas.

Diante do exposto, rejeito a preliminar erigida às fls. 164/167, e dou provimento parcial ao recurso voluntário interposto, apenas para que na apuração do débito de IPI atribuído à Recorrente leve-se em conta crédito presumido de IPI detido pela empresa em suas exatas proporções, isto é, calculado: a) com a admissão da energia elétrica utilizada em processo de industrialização como insumo/matéria-prima, e; b) incluindo os valores integrais (matéria-prima + custo de produção) de industrializações encomendadas a terceiros, nas quais se procedeu ao fornecimento da matéria-prima necessária à elaboração do produto confeccionado, na contabilização de matérias-primas.

A fiscalização fazendária deverá averiguar a compatibilidade de documentos relacionados às especificações feitas acima, para a apuração do crédito presumido de IPI oponível à dívida de tal tributo da empresa.

Sala das Sessões, em 24 de fevereiro de 2005.

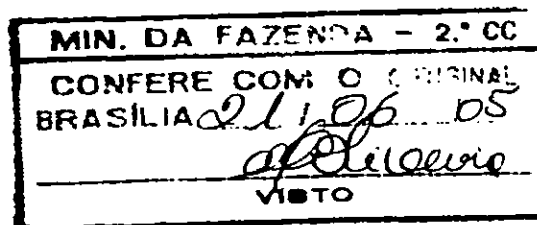

CESAR PIANTA VIGNA





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10805.000484/00-21
Recurso nº : 123.830
Acórdão nº : 203-10.026



VOTO DO CONSELHEIRO EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS DESIGNADO QUANTO AO CRÉDITO SOBRE ENERGIA ELÉTRICA

Discordando do ilustre relator, entendo que os dispêndios com a energia elétrica empregada no processo produtivo da recorrente não compõem a base de cálculo do crédito presumido do IPI, nos termos da Lei nº 9.363/96.

Na forma do art. 3º, parágrafo único, da referida Lei, os conceitos de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem, cujos valores integram a base de cálculo do benefício, devem ser buscados na legislação do IPI. Esta nos informa, ao tratar dos créditos básicos do imposto, especialmente no art. 82, I, do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 87.981/82 (RIPI/82), equivalente ao art. 147, I, do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 2.637/98 (RIPI/98), o seguinte:

"Artigo 82. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes forem 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 as 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 (Lei nº 4502/64, artigo 25);"

O Parecer Normativo CST nº 65/79, tratando do art. 66, I, do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 83.263/79 (RIPI/79), equivalente ao art. 82, I, do RIPI/82, assentou interpretação acerca dos créditos básicos do imposto, que continua válida até hoje. Segundo essa interpretação consolidada, geram direito ao crédito, além das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem que se integram ao produto final, quaisquer outros bens não contabilizados pelo contribuinte em seu ativo permanente que, **em função de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo**, forem consumidos no processo de industrialização, isto é, sofram alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas.

No caso da recorrente, a energia elétrica é empregada como força motriz. Assim, não é consumida diretamente, em contato com um dos insumos, tampouco com o produto final.

No sentido de que a energia elétrica utilizada como fonte de calor, de iluminação ou força motriz não se constitui em insumo para fins de créditos do IPI, pelo que não integra a base de cálculo do incentivo em tela, cabe destacar a seguinte decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, com negritos acrescentados.

Número do Recurso: **201-116029**

Turma: **SEGUNDA TURMA**

Número do Processo: **10670.000787/98-30**

Tipo do Recurso: **RECURSO DO PROCURADOR**

Matéria: **RESSARCIMENTO DE IPI**

Recorrente: **FAZENDA NACIONAL**



Processo nº : 10805.000484/00-21
Recurso nº : 123.830
Acórdão nº : 203-10.026

Interessado(a): **RIMA INDUSTRIAL S/A**
Data da Sessão: **13/05/2003 09:30:00**
Relator(a): **Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva**
Acórdão: **CSRF/02-01.362**

Decisão: **DPM - DAR PROVIMENTO POR MAIORIA**

1-
2- Texto da Decisão: Por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Rogério Gustavo Dreyer, Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva (Relator) e Carlos Alberto Gonçalves Nunes. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Henrique Pinheiro Torres

Ementa: 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.**

Pelo exposto, nego provimento ao Recurso.

Sala das Sessões, 24 de fevereiro de 2005

EMANUEL CARLOS BANTAS DE ASSIS

