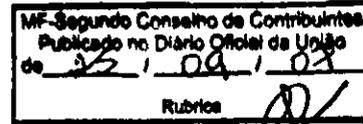




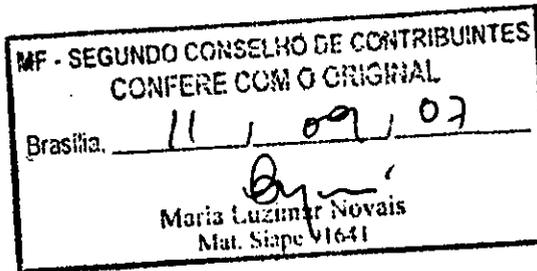
Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10830.006812/2002-10
Recurso nº : 138.818
Acórdão nº : 204-02.605



Recorrente : TRW AUTOMOTIVO LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP



IPI. CRÉDITOS BÁSICOS – RESSARCIMENTO. INSUMOS NÃO TRIBUTADOS. O direito ao aproveitamento dos créditos de IPI, bem como do saldo credor decorrentes da entrada de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na industrialização de produtos tributados está condicionado ao destaque do IPI nas notas fiscais relativas as operações de aquisição desses insumos.

ENERGIA ELÉTRICA. A energia elétrica não caracteriza matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, pois não se integra ao produto final, nem foi consumida, no processo de fabricação, em decorrência de ação direta sobre o produto final, razão pela qual não pode ser considerada no cálculo do IPI a ser ressarcido.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TRW AUTOMOTIVO LTDA.

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

Sala das Sessões, em 17 de julho de 2007.

Henrique Pinheiro Torres

Presidente

Nayra Bastos Manatta
Relátora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Rodrigo Bernardes de Carvalho, Júlio César Alves Ramos, Leonardo Siade Manzan e Airton Adelar Hack.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.006812/2002-10
Recurso nº : 138.818
Acórdão nº : 204-02.605

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília. 11 / 09 / 02
 Maria Luzimar Novais Mat. SIAPE 91641

2º CC-MF Fl.

Recorrente : TRW AUTOMOTIVO LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso interposto contra decisão proferida pela DRJ em Ribeirão Preto - SP que manteve o indeferimento parcial do pedido de ressarcimento de crédito do IPI relativo ao segundo trimestre de 2002, em virtude de a contribuinte haver se creditado extemporaneamente de insumos NT, bem como de energia elétrica.

Os créditos advindos de outros insumos empregados no processo produtivo da empresa foram reconhecidos pela autoridade administrativa competente.

O pedido de ressarcimento veio cumulado com pedido de compensação, homologadas até o limite do direito creditório reconhecido.

A contribuinte apresentou recurso voluntário alegando, em síntese:

1. princípio da não-cumulatividade do IPI previsto no art. 153, IV, e §3º, inciso II da CF não tem restrições quanto ao creditamento do IPI nas aquisições de insumos imunes, isentos, NT ou tributados à alíquota zero;
2. cita jurisprudência administrativa e do STF e pugna pela aplicação do princípio constitucional da não cumulatividade do IPI;

É o relatório.

134



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.006812/2002-10
Recurso nº : 138.818
Acórdão nº : 204-02.605

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília. 11 / 09 / 07 Maria Luíza Novais Mat. Sign. 91641
--

2º CC-MF Fl.

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
NAYRA BASTOS MANATTA

O recurso encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis merecendo ser apreciado.

Trataremos inicialmente da possibilidade de ressarcimento de saldo credor do IPI, referente ao imposto pago nas aquisições de insumos não tributados (NT).

Primeiramente deve se determinar se a recorrente tem direito ao ressarcimento de IPI referente a aquisição de insumos desonerados desse tributo.

A não-cumulatividade do IPI nada mais é do que o direito que os contribuintes têm de abater do imposto devido nas saídas dos produtos do estabelecimento industrial o valor do IPI que incidira na operação anterior, isto é, o direito de compensar o imposto que lhe foi cobrado na aquisição dos insumos (matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem) com o devido referente aos fatos geradores decorrentes das saídas de produtos tributados de seu estabelecimento.

A Constituição Federal de 1988, reproduzindo o texto da Carta Magna anterior, assegurou aos contribuintes do IPI o direito a creditarem-se do imposto cobrado nas operações antecedentes para abater nas seguintes. Tal princípio está insculpido no art. 153, § 3º, inc. II, *verbis*:

"Art. 153. Compete à União instituir imposto sobre:

I - omissis

IV - produtos industrializados

§ 3º O imposto previsto no inc. IV:

I - Omissis

II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;" (grifo não constante do original)

Para atender à Constituição, o C.T.N. dá, no artigo 49 e parágrafo único, as diretrizes desse princípio e remete à lei a forma dessa implementação.

art. 49. O imposto é não-cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados.

Parágrafo único. O saldo verificado, em determinado período, em favor do contribuinte, transfere-se para o período ou períodos seguintes.

O legislador ordinário, consoante essas diretrizes, criou o sistema de créditos que, regra geral, confere ao contribuinte o direito a creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores (o IPI destacado nas Notas Fiscais de aquisição dos produtos entrados em seu estabelecimento) para ser compensado com o que for devido nas operações de saída dos produtos tributados do estabelecimento contribuinte, em um mesmo período de apuração, sendo que, se em determinado período os créditos excederem os débitos, o excesso será transferido para o período seguinte.

A lógica da não-cumulatividade do IPI, prevista no art. 49 do CTN, e reproduzida no art. 81 do RIPI/82, posteriormente no art. 146 do Decreto 2.637/1998, é compensar, do imposto a ser pago na operação de saída do produto tributado do estabelecimento industrial ou

134/3



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.006812/2002-10
Recurso nº : 138.818
Acórdão nº : 204-02.605

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 11 de 09 de 07
Maria Luíza Novais
Mat. Sign. 91641

2ª CC-MF
Fl.

equiparado, o valor do IPI que fora cobrado relativamente aos produtos nele entrados (na operação anterior).

Nos casos em que as entradas foram desoneradas desse imposto, isto é, as aquisições das matérias-primas, dos produtos intermediários ou do material de embalagem que não foram onerados pelo IPI, não há o que compensar, vez que o sujeito passivo não arcou com ônus algum.

É de se verificar que nas Notas Fiscais de Entrada consta o valor consignado como sendo o valor total da nota (destacado no último campo do quadro denominado como "CÁLCULO DO IMPOSTO" nas notas fiscais) resulta de um somatório específico entre o valor total do produto, o valor total do IPI (montante destacado na 2ª linha da 4ª coluna do quadro "CÁLCULO DO IMPOSTO") e valores eventuais referentes ao frete (2ª linha da 1ª coluna do mencionado quadro) e a outras despesas acessórias (2ª linha da 3ª daquela).

No caso específico de produtos NT no cômputo daquele montante indicado como o valor total da nota não entra qualquer parcela relativa ao IPI. Ressalte-se aqui que para os insumos NT não há efetivamente a incidência do imposto já que estão fora do campo de incidência do IPI.

Para que alguma parcela relativa ao IPI venha a integrar o valor total da nota, ela deve necessariamente ser destacada no campo valor total do IPI do quadro "CÁLCULO DO IMPOSTO", conformando-se num plus que, somado ao valor total do produto e a valores eventualmente existentes de frete e despesas acessórias, constitua um real dispêndio financeiro, um efetivo valor pago ao adquirente do produto.

Neste caso verifica-se que não existe ônus financeiro relativo ao IPI já que o valor total da nota corresponde exatamente ao valor total do produto, sem qualquer inclusão ou oneração quanto ao IPI.

Assim, demonstrado não haver a reclamante pago IPI na aquisição dos insumos, não há falar-se em direito a crédito nessas operações de entrada.

Cabe, ainda, fazer aqui uma pequena distinção entre o que seja produto NT, alíquota zero ou isento.

A isenção não pode ser confundida em absoluto com tarifas neutra (tributação à alíquota zero). A primeira, por constituir-se em exclusão do crédito tributário, tem como pressuposto a existência de uma alíquota positiva que incide sobre determinado produto, a cujo valor resultante o legislador diretamente renuncia ou autoriza o administrador a fazê-lo, enquanto a segunda nada mais é do que uma simples fórmula inibitória de se quantificar aritmeticamente a incidência tributária, de modo que, mesmo ocorrendo o fato gerador, não se instala a obrigação tributária, por absoluta falta de objeto: o *quantum debeatur*.

Essa neutralidade de alíquota, longe de ser estímulo fiscal, nada mais é do que a forma encontrada pelo legislador ordinário de se implementar um outro princípio constitucional do IPI, o da seletividade em função da essencialidade dos produtos (CF, art. 153, § 3º, inciso I). Para confirmar que a tarifação neutra, no caso presente, não se constitui em estímulo fiscal, basta analisar a Tabela de Incidência do IPI – TIPI/1998 para verificar que a alíquota zero é comum aos demais produtos do gênero alimentício, com duas ou três ressalvas.

Tal entendimento consta no voto do Ministro Relator Bilac Pinto, ao apreciar o R.E 76.284 (in RTJ 70/760), nestes termos:

138/4



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.006812/2002-10
Recurso nº : 138.818
Acórdão nº : 204-02.605

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 11 de 09 de 07	
Maria Lúcia de Novais Mat. Susc. 91641	

2ª CC-MF
Fl.

“As decisões proferidas pelo Supremo Tribunal distinguiram a isenção fiscal da tarifa livre ou 0 (zero), por entender que a figura da isenção tem como pressuposto a existência de uma alíquota positiva e não a tarifa neutra, que corresponda à omissão da alíquota do tributo.

Se a isenção equivale à exclusão do crédito fiscal (CTN, art. 97, VI), o seu pressuposto inafastável é o de que exista uma alíquota positiva, que incida sobre a importação da mercadoria.

A tarifa (livre ou zero), não podendo dar lugar ao crédito fiscal federal, exclui a possibilidade da incidência da lei de isenção.”

É de ver que a circunstância de ser a alíquota igual a zero não significa a ausência do fato gerador, enquanto acontecimento fático capaz de constituir a relação jurídico-tributária, mas sim a falta do elemento de determinação quantitativa do próprio dever tributário. A resultante aritmética da atuação fiscal, ante a irrelevância do fator valorativo que lhe possibilita expressão econômica, importará, portanto, na exoneração integral do contribuinte, uma vez que, nas palavras do Ministro Bilac Pinto, tal regime “não podia dar lugar ao crédito fiscal federal”

Quanto aos produtos NT é de se verificar que estão excluídos do campo de incidência desse imposto, não sendo alcançados pelo tributo, no caso, o IPI.

Ressalte-se aqui que na legislação do IPI o estabelecimento que fabrica produtos Não Tributados, não é contribuinte do imposto, tampouco, para fins de tributação, é considerado estabelecimento industrial. De fato, o artigo 3º da Lei 4.502/1964, reproduzido pelo art. 8º do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados RIPI 1998, assim dispõe:

“Art. 8º Estabelecimento industrial é o que executa qualquer das operações referidas no art. 4º, de que resulte produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento” Grifei.

Por outro lado, o parágrafo único do art. 2º do RIPI/1998 exclui expressamente do campo de incidência do IPI os produtos constantes da TIPI com a Notação NT.

É de se ressaltar que o direito ao crédito do tributo, em atenção ao princípio da não-cumulatividade, relativo aos insumos adquiridos, está ligado, salvo norma expressa ao contrário, ao trato sucessivo das operações de entrada e saída que, realizadas com os insumos tributados e o produto com eles industrializado, compõem o ciclo tributário. Disso decorre ser impossível o creditamento do imposto inexistente, uma vez que o insumo em questão não está sujeito à incidência do imposto.

Concluí-se daí que o princípio da não-cumulatividade só se justifica nos casos em que os débitos possam ser compensados com os créditos. Inexistindo incidência do imposto não há que se falar em crédito.

Não resta qualquer dúvida de que as operações envolvendo produtos NT, não geram direito a créditos, simplesmente porque estes são inexistentes. O produto não está sujeito ao tributo – é NT.

Este Colegiado tem-se manifestado, reiteradamente, contra a inclusão das despesas havidas com energia elétrica como insumo empregado no processo produtivo das empresas industriais por não integrar o produto final ou não se desgastar em contato direto com



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.006812/2002-10
Recurso nº : 138.818
Acórdão nº : 204-02.605

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES CONFERE O CANCELAMENTO	2ª CC-MF FI.
Brasília, 11 de 09 de 07	
Maria Luiza de Azevedo Mat. Sup. 91641	

este, ou seja, por entender que, para efeito da legislação fiscal, a energia elétrica não se caracteriza como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

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 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 decorrentes do contato físico, ou de uma ação direta exercida sobre o produto em fabricação, predito insumo não pode ser considerado 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, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto de fabricação, ou por este diretamente sofrida".

Verifica-se, portanto, ser incabível a consideração de energia elétrica como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, pois não incide diretamente sobre o produto em fabricação.

Assim sendo, restam homologadas as compensações efetuadas até o limite do direito creditório reconhecido.

Frente ao exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 17 de julho de 2007.

NAYRA BASTOS MANATTA