



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

Processo nº 10925.000763/2005-03
Recurso nº 258.175 Voluntário
Acórdão nº 3803-00.522 – 3ª Turma Especial
Sessão de 27 de julho de 2010
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI
Recorrente SADIA/SA
Recorrida DRJ- JUIZ DE FORA/MG

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

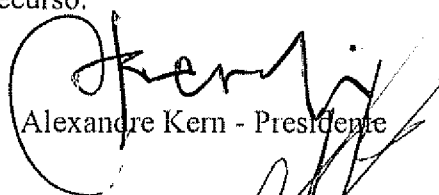
Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002
INDUSTRIALIZAÇÃO/CREDITAMENTO DE IPI

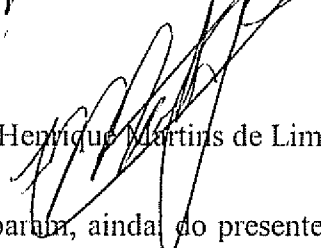
O IPI incidente sobre elementos aplicados nas operações de criação de aves e incubação de ovos de aves (não-tributados), atividade primária antecedente ao processo de industrialização, logo, não participante deste, não geram direito ao crédito do imposto. portanto, não compõem o saldo credor trimestral de IPI, nos termos do art. 11 da Lei nº 9.779, de 19/01/1999.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.


Alexandre Kern - Presidente


Carlos Henrique Martins de Lima - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Belchior Melo de Sousa, Daniel Maurício Fedato, Hélcio Lafetá Reis, Carlos Henrique Martins de Lima (Relator) e Rangel Perrucci Fiorin.

Relatório

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento/compensação PERDCOMP nº. 01936.48912.010604.1.3.01-0014 (fls. 01/69), concernente a SALDO CREDOR de IPI, relativo ao 4º trimestre do ano-calendário de 2002, transmitida em 01/06/2004, com fulcro no art. 11 da Lei nº 9.779, de 19/01/1999. Ao saldo credor de R\$ 26.431,92, extraído do RAIPI, vinculou-se o débito do Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, apurado na 5ª semana de maio de 2004 (fl. 69).

Em análise de legitimidade, a autoridade competente da Delegacia da Receita Federal em Uberlândia, MG, exarou o Despacho Decisório de fls. 156/158 para deferir parcialmente o pleito de ressarcimento. Em razão do valor deferido de R\$24.265,04 foi homologada parcialmente compensação declarada pela contribuinte, relativa à parte do IRRF com vencimento em 02/06/2004.

As razões para o reconhecimento parcial do saldo credor, amparado na Informação Fiscal de fls. 143/145, serão, resumidamente, descritas a seguir:

a) O saldo credor apurado pela contribuinte corresponde ao IPI destacado na relação de notas fiscais de fls. 17/20. Desta relação foram apresentadas cópias de notas fiscais às fls. 86/102, de cuja amostragem pode-se verificar que vários produtos não atendiam à condição necessária para conceituá-los como matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem, porque desatendem ao disposto no art. 147 do RIPI/1998, bem como no Parecer Normativo CST nº 65, de 1979. Tais produtos, fornecidos pelas empresas Indestel e Klabin são: material para incubatório; caixa e papelão para pintos de um dia;

b) soma-se à descaracterização dos insumos acima mencionados, nos termos do art. 147 do RIPI/1998 e do PN CST 65, de 1979, o fato de que são adquiridos para a atividade de incubatórios (nascimento e comercialização de pintos de um dia), realizada em estabelecimentos distintos do que ora pleiteia o crédito. Além do mais, como essas aves são fornecidas a terceiros, não há vínculo direto entre os insumos e a atividade industrial tributada à alíquota zero, ou seja, a atividade de abate de aves e a preparação de seus derivados;

c) o montante das glosas foi de R\$2.106,66, extraído da planilha à fls. 145. É oportuno assinalar que entre as notas fiscais que geraram a glosa, uma não foi localizada pela empresa. É de na. 26.565, emitida pela York Refrigeração que diz respeito a uma hélice, conforme dados extraídos da contabilidade.

Cientificada do despacho decisório, a contribuinte manifestou sua inconformidade às fls. 170/175, por intermédio de sua procuradora, legalmente constituída às fls. 176/177, para alegar e solicitar, em síntese, que:

1) os produtos sobre os quais incidiram as glosas não são embalagens finais, mas produtos intermediários, tendo em vista que tanto os pintos de um dia quanto os ovos necessitam de acondicionamento, ou seja, caixas específicas para as aves e material incubatório para os ovos. Esses materiais, utilizados para transporte uma única vez, evitam a contaminação dos produtos. Assim, como produtos intermediários que são integram o processo produtivo da empresa;

2) não procede a alegação de que a atividade é realizada em estabelecimento distinto do que pleiteia o crédito e que os pintos de um dia são fornecidos para terceiros. As

aves e os ovos são transportados por simples questão de logística. Existem contratos com parceiros que são aviários (no caso dos pintos de um dia) e incubatórios (no caso dos ovos). Estes estabelecimentos acomodam os produtos até o momento do abate. Embora os aviários e os incubatórios estejam fora do estabelecimento requerente, esse fato não retira do contribuinte o direito de compensar o crédito de IPI, pois não há transferência de titularidade, mas apenas contratos com terceiros por mera questão operacional.

3) diante do exposto, requer a recorrente que: seja reformada a decisão que homologou parcialmente a compensação do crédito tributário do IPI.

A DRJ alega que entre as notas fiscais que geraram a glosa, uma não foi localizada pela empresa, a emitida pela York Refrigeração, conforme dados extraídos pela contabilidade. Assim o IPI não destacado não poderia compor ao saldo credor trimestral requerido, tendo em vista que não está devidamente comprovado.

Em decorrência da decisão proferida pela DRJ o contribuinte protocolizou recurso voluntário em 02 de julho de 2008 solicitando a reforma do acórdão por via de consequência a homologação total da compensação integral de créditos de IPI dos presentes autos, de modo a ser extinto por compensação o débito de IRRF em razão da compensação com o saldo credor de IPI, face ao entendimento aos art 4 e 8 do Regulamento de Imposto de Produtos Industrializados.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Henrique Martins de Lima, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos para sua admissibilidade, e dele conheço.

Segundo a contribuinte, seu *modus operandi* inclui a incubação de ovos e a criação de aves (a partir do fornecimento de pintos de um dia), atividades estas realizadas em estabelecimentos parceiros. Em sua defesa refutou os motivos principais que levaram ao deferimento parcial de seu pleito, entre eles, a alegação do auditor fiscal de que havia transferência de propriedades de ovos e aves remetidos para terceiros com o fim de incubação e de desenvolvimento das aves já nascidas até o ponto de abate.

Para a recorrente, o fato de executar parte de sua atividade fora de seu estabelecimento não desnatura seu processo produtivo que é o de incubar artificialmente os ovos e criar aves até o ponto de abate, para depois promover o beneficiamento desses produtos já no seu próprio estabelecimento. Assim, no seu entender, os ovos e as aves são produtos intermediários e não produtos finais, pois serão ainda beneficiados em seu próprio estabelecimento.

Independentemente do motivo assinalado pelo auditor fiscal que levou ao

deferimento parcial do pleito de ressarcimento/compensação, destaque-se, de imediato, que todo o processo de incubação de ovos e criação de aves é considerado como de não-industrialização para efeitos de IPI. Isto quer dizer que ainda que apresentasse atributos de industrialização, o produto resultante é não-tributado. Esta conceituação decorre da legislação do IPI, pois, ao dispor sobre o estabelecimento industrial, o artigo 8º do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 2.637, de 25/06/1998, assim o definiu:

"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 (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º)".

Ao mesmo tempo em que se observa no artigo 4º do RIPI/1998 a conceituação do que seja industrialização, enquadrando-a como operações de: transformação; beneficiamento; montagem; acondicionamento ou re-acondicionamento; renovação ou recondicionamento, não se pode perder de vista, para efeitos de tributação do IPI e, conseqüentemente, do direito ao crédito, o comando do artigo 8º: de quaisquer dessas operações deve resultar produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento. E, segundo o RIPI/1998, em seu artigo 2º, § 1º, "o campo de incidência do imposto abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero, relacionados na TIPI, observadas as disposições contidas nas respectivas notas complementares, excluídos aqueles a que corresponde a notação 'NT' (não-tributado)" (Lei nº 9.493, de 10 de setembro de 1997, art. 13)."

Compulsando a Tabela do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovada pelo Decreto nº 4.070, de 31/12/2001 – TIPI/2000, nos seus Capítulo 01 e 04, onde se encontram os Animais Vivos, entre eles, as "Galinhas", das Posições 0105.11.10 a 0105.99.000, e ovos de galinhas para incubação, compreendidos na posição 0407.00.11, observa-se que todos os animais vivos e ovos ali relacionados contêm aposta a expressão "NT", denotando suas exclusões do campo de incidência do IPI.

Enquanto as etapas de preparo das aves e ovos não se conformarem com a conceituação de industrialização, porquanto delas não se obtenha produto tributado, a legislação tributária brasileira não admite a apropriação de crédito do imposto aos produtos tributados adquiridos e utilizados nas suas elaborações. Isso porque o aproveitamento de créditos do IPI está intimamente ligado ao conceito do que seja estabelecimento industrial ou equiparado a industrial para efeito de geração de obrigação tributária em relação ao IPI. De acordo com o artigo 8º do RIPI/1998 (ou art. 8º do RIPI/1998), estabelecimento industrial é o que industrializa produtos sujeitos à incidência do IPI, ou seja, aquele que executa operações definidas na legislação do IPI como de industrialização (art. 4º do RIPI/1998) e da qual, cumulativamente, resulte um produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento. Ao contrário, não é estabelecimento industrial para fins de IPI aquele que elabora produtos classificados na TIPI como "NT" (não-tributado), bem como quem realiza operações excluídas do conceito de industrialização dado pelo RIPI. Assim, as etapas de incubação de ovos ou de criação de aves não são tidas como de industrialização. Conseqüentemente, se não é industrialização, não aproveita a contribuinte o benefício fiscal sustentado pela conceituação de produção inerente ao IPI.

Ratificando o exposto, veja-se que em decorrência de toda a conceituação de produto tributado e não-tributado contida na legislação do IPI, a Instrução Normativa SRF nº 33, de 04/03/1999, ao abordar o registro e o aproveitamento dos créditos de IPI, relativamente ao disposto no art. 11 da Lei nº 9.779, de 19/01/1999, e os artigos 178 e 179 do Decreto nº 2.637, de 25/06/1998 (Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - RIPI),

assim dispôs:

"Art. 2 Os créditos do IPI relativos a matéria-prima (MP), produto intermediário (PI) e material de embalagem (ME), adquiridos para emprego nos produtos industrializados, serão registrados na escrita fiscal, respeitado o prazo do art. 347 do RIIPI:

I - quando do recebimento da respectiva nota fiscal, na hipótese de entrada simbólica dos referidos insumos:

II - no período de apuração da efetiva entrada dos referidos insumos no estabelecimento industrial, nos demais casos.

(...)

§ 3 Deverão ser estornados os créditos originários de aquisição de MP, PI e ME, quando destinados à fabricação de produtos não tributados (NT) (negritos acrescidos).

Claro está que não existe na legislação previsão para o ressarcimento de créditos ou de saldo credor de IPI quando da incubação de ovos de aves e criação de aves para posterior abate, por se tratar de produtos NT, estando fora, portanto, do conceito de industrialização à luz da legislação pertinente. Sendo assim, o IPI incidente sobre as aquisições de caixas e papelão para pintos de um dia e de material para incubatório não compõe o saldo credor trimestral do IPI, pois o artigo 11 da Lei nº 9.779, de 19/01/1999, estipula que "O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos" é que pode "ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal - SRF, do Ministério da Fazenda". Não se subsumem a esta condição os elementos que sequer participam de etapas de um processo de industrialização.

Saliente-se que entre as notas fiscais que geraram a glosa, uma não foi localizada pela empresa. É ela a de nº. 26.565, emitida pela York Refrigeração que diz respeito a uma hélice, conforme dados extraídos da contabilidade. Assim, o IPI nela destacado não poderia mesmo compor ao saldo credor trimestral requerido, tendo em vista que não está devidamente documentado, independentemente das razões acima despendidas

Diante ao exposto voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Carlos Henrique Martins de Lima