



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

**Processo n°** 10940.000251/00-29  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-003.274 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 29 de janeiro de 2018  
**Matéria** Crédito de IPI  
**Recorrente** METALÚRGICA SCHIFFER SA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 07/10/1997 a 22/02/2005

**CRÉDITO DE IPI. MATÉRIAS PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS.**

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, a energia elétrica, o oxigênio e o gás, 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).

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 07/10/1997 a 22/02/2005

**PROCESSO JUDICIAL X PROCESSO ADMINISTRATIVO.**

A análise de petição administrativa amparada em decisão judicial transitada em julgado deve obedecer estritamente o que o Poder Judiciário determinou. Contrário senso, as matérias não levadas ao Poder Judiciário seguem rigorosamente a legislação em vigor, tendo em vista que, em razão do alcance da petição inicial judicial, norma específica não foi firmada para o contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*(assinado digitalmente)*

WINDERLEY MORAIS PEREIRA – PRESIDENTE SUBSTITUTO.

*(assinado digitalmente)*

PEDRO RINALDI DE OLIVEIRA LIMA - RELATOR.

EDITADO EM: 15/02/2018

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente), Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Tatiana Josefovicz Belisário, Marcelo Giovanni Vieira, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 701 em face da decisão de primeira instância da DRJ/MG de fls. 683, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, restando parcialmente reconhecido o crédito de IPI.

Como de costume desta Turma de julgamento, segue relatório do ocorrido conforme relatado pela Delegacia Regional de Julgamento de Minas Gerais:

"Trata-se de ressarcimento de IPI proveniente do Mandado de Segurança nº 2000.70.09.0006310, ajuizado por METALÚRGICA SCHIFFER S/A, em 25/02/2000, por meio do qual pleiteou que fosse reconhecido seu direito de se creditar-se do IPI em relação às aquisições de insumos e matérias-primas isentas, não-tributadas ou tributadas à alíquota zero.

Tal direito foi reconhecido em acórdão do TRF da 4ª Região (fls. 85/92), transitado em julgado em 18/03/2004.

Segundo a decisão judicial, com provimento parcial, para a desoneração, o contribuinte poderia excluir da base dos produtos fabricados o valor dos insumos adquiridos com alíquota zero, aplicando a alíquota sobre o saldo, ou aplicar sobre os insumos adquiridos com alíquota zero a alíquota dos respectivos produtos fabricados e lançar o valor resultante a crédito em sua escrita, sendo que o resultado fiscal seria exatamente o mesmo.

O crédito total informado pelo contribuinte foi de R\$1.134.096,19, sendo que, conforme planilhas de fls. 140/211 e 215/340, divide-se em R\$356.068,03 para a matriz e R\$534.049,51 para a filial, além de R\$243.978,65 de créditos de energia elétrica, que, conforme planilha de fls. 343/352, divide-se em R\$72.101,84 para matriz e R\$171.876,81 Para a filial.

A análise do pleito foi feita em conjunto, filial e matriz, resultando no Despacho Decisório de fls. 600/610. Na avaliação dos créditos foram excluídas as importâncias relativas à energia elétrica, à correção monetária, às compras de gás e ao oxigênio. Também foram excluídos os créditos relativos aos insumos

utilizados na fabricação de produto final cuja alíquota do IPI era zero ou não existente.

O crédito apurado foi de R\$28.567,52 (matriz) e R\$227.339,77 (filial).

Tendo em vista que foram informadas em DCTF compensações dos créditos oriundos da ação judicial, com débitos de IPI dos períodos de 2001 a 2002, conforme relacionado na planilha de fl. 541 (matriz) e fl. 542 (filial), elas foram refeitas, utilizando-se o montante do crédito apurado conforme descrito acima. Os créditos NÃO FORAM SUFICIENTES para quitar todos os débitos sendo que restaram saldos, conforme se observa nas referidas planilhas.

Ciente do deferimento parcial de seu pleito, em 02/03/2010, conforme AR de fl. 613, o interessado manifestou sua inconformidade às fls. 615/628, em 19/03/2010, para alegar o direito aos créditos glosados, sob os seguintes fundamentos, representados por excertos da peça de contestação:

1) DO DIREITO AO CRÉDITO INSUMOS E MATÉRIA PRIMA A expressão "operações e prestações anteriores" denota desde logo que o montante a compensar, como crédito do contribuinte, corresponderá à soma das parcelas de imposto cobrado, ou que incidiu sobre todas as operações pretéritas, que tiverem como objeto bens empregados na produção, circulação ou prestação também sujeitas ao tributo.

É, pois, o conjunto abrangente dos negócios com mercadorias que tenham o contribuinte como destinatário, cujo objetivo seja a produção de novas mercadorias que justifica o emprego, pela Constituição, da expressão 'operações e prestações' no plural.

A correta interpretação do dispositivo constitucional que reveste o IPI com a feição não cumulativa, nos leva a afirmar que 'as operações e prestações anteriores' não são apenas aquelas realizadas com os mesmos bens ou serviços adquiridos (entrados no estabelecimento) e que, agora são objeto de novos negócios.

Por outro lado, podemos conceituar insumo como sendo a combinação de fatores de produção que entram na elaboração de certa quantidade de bens ou serviços, ou seja, nada mais é do que o conjunto dos fatores produtivos empregados pelo empresário para produzir o produto final.

Nessa linha, têm-se a matéria prima, o material secundário ou intermediário, o material de embalagem, o gás, o combustível e a energia elétrica, consumidos no processo industrial ou empregados para integrar o produto objeto da atividade de industrialização, própria do contribuinte ou para terceiros.

Entre outros, têm-se ainda, a título de exemplo, os seguintes insumos que se desintegram totalmente no processo produtivo de uma mercadoria ou são utilizados nesse mesmo processo produtivo, mas que também devem gerar o crédito mencionado,

tais como solda; lixas; discos de corte; discos de lixa; eletrodos; oxigênio e acetileno; gás; escovas de aço; estopa; materiais para uso em embalagens em geral; fitas adesivas; tinta; produtos químicos, etc.

2) VEDAÇÕES IMPOSTAS PELO AUDITOR FISCAL AO APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS Da análise do despacho decisório nº 31/2010, verifica-se que o auditor fiscal não concordou com os créditos oriundos de energia elétrica, gás e oxigênio, solicitando, inclusive, a glosa de tais créditos.

Contudo, o creditamento de tais insumos foi requerido no Mandado de Segurança anteriormente mencionado, conforme podemos observar pela leitura do seguinte trecho da petição inicial, verbis:

(...)

Para a produção dos produtos que comercializa, a Impetrante adquire, a título de matéria prima e insumo, tintas, óleos, gás, lâminas, carvão, válvulas, energia elétrica, dentre outras, as quais são adquiridas sem a incidência do IPI, eis que são isentas, não tributadas ou ainda reduzidas à alíquota zero, conforme, demonstram, a título exemplificativo, algumas notas fiscais de compra em anexo." (fl. 02 do mandado de segurança)

Desta forma, ao descrever os insumos que adquire, a petionária fez expressa menção ao gás e a energia elétrica, não tendo a decisão judicial apresentado qualquer restrição ao creditamento desses insumos.

Em decorrência desse fato, não cabe ao auditor fiscal restringir o direito assegurado judicialmente, pois a decisão é clara no sentido de "reconhecer o direito da impetrante ao crédito resultante das operações de aquisição de produtos isentos de pagamento do IPI ou tributados à alíquota zero".

De outra banda, necessário ressaltar que o gás e o oxigênio são adquiridos e utilizados no processo de solda do produto final fabricado pela empresa, ou seja, estão intimamente ligados ao produto final, fazendo parte, inclusive, dele.

Em suma, se o auditor fiscal analisar o produto final produzido pela petionária, vai comprovar que existem soldas realizadas e que só foram possíveis em decorrência da utilização do Os e do oxigênio, ou seja, referidos produtos são essenciais ao processo de industrialização.

No que diz respeito à energia elétrica, ressaltamos que mesma foi utilizada no processo produtivo, fazendo parte dos custos do produto final, ou seja, se não fosse a energia elétrica consumida, não haveria o produto final, razão pela qual a mesma faz parte dos insumos utilizados.

Ora, a energia elétrica consumida no processo produtivo da petionária é absolutamente essencial para produção do produto final, ou seja, está intimamente ligada ao processo de industrialização.

Nesse aspecto, precisamos ressaltar que o Superior Tribunal de Justiça — 1ª Seção, ao julgar um caso envolvendo o ICMS, foi muito claro no sentido de que a energia elétrica usada no processo de industrialização gera o direito ao crédito.

3) CRITÉRIO PARA A UTILIZAÇÃO DOS CRÉDITOS DE IPI NAS AQUISIÇÕES A escrituração do crédito de IPI, relativamente às operações desoneradas do tributo, foi efetuada utilizando-se da alíquota média de saída prevista para os produtos industrializados que a empresa produz, conforme Tabela de Incidência constante da legislação.

Tal entendimento baseouse em vários precedentes jurisprudenciais. Nesse sentido trecho da Apelação em Mandado de Segurança nº 2000.04.01.0052446/ PR, tendo como relatora a Juíza Tânia Teresinha Cardoso Escobar (Revista Dialética de Direito Tributário, nº 71, p. 180):

[...]Exemplificando, se o produto industrializado for tributado à alíquota de 5%, e as aquisições desoneradas do tributo somarem R\$10.000.000,00, multiplicando-se esse valor por 5%, teremos o crédito de R\$ 500.000,00 a ser abatido do IPI devido pela saída do produto industrializado.

Desta forma, o critério utilizado pelo contribuinte não pode ser simplesmente afastado, pois baseou-se em entendimento jurisprudencial consolidado.

4) DO DIREITO DE CORRIGIR OS CRÉDITOS — VEDAÇÃO AO APROVEITAMENTO POR PARTE DA FAZENDA NACIONAL [...] a petionária não efetuou as escriturações fiscais devidas, face à vedação legal imposta pela própria Fazenda Nacional, o que acarretou a mesma uma arrecadação superior a que seria de direito, ou seja, não fez o aproveitamento dos créditos anteriormente em decorrência da vedação imposta pela receita.

Assim, após o reconhecimento judicial do direito, nada mais justo e legal que esse creditamento a ser feito realize-se com a devida correção monetária, principalmente considerando o largo lapso temporal do andamento de um processo, sob pena de enriquecimento ilícito da Fazenda Nacional.

Releva notar que a correção monetária não representa qualquer sanção ou penalidade, mas tão somente a manutenção do valor real dos créditos que poderiam ter sido aproveitados, caso não existisse a vedação legal.

Consoante explicitado, a vedação da atualização monetária do imposto, viola flagrante e cristalina o ordenamento jurídico pátrio, porquanto penaliza o contribuinte, na medida em que, ao impor a correção monetária dos débitos, não permite sejam os créditos contemplados com a mesma correção, ferindo frontalmente o disposto nos artigos 5º e 150, inciso II, ambos da Constituição Federal, [...]5) REQUERIMENTO FINAL:

Diante do exposto, requer-se, preliminarmente, seja conhecida a presente manifestação de inconformidade, eis que presentes os requisitos para a sua admissibilidade e, instaurado o contencioso administrativo, requer-se sejam acatados os argumentos formulados, reconhecendo-se o direito da ora petionária, pois os creditamentos foram realizados de acordo com a decisão judicial transitada em julgado, bem como em farto entendimento jurisprudencial.

É O RELATÓRIO."

Em fls. 683 encontra-se a Ementa publicada com a decisão de primeira instância administrativa fiscal, transcrita a seguir:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 07/10/1997 a 22/02/2005

CRÉDITO DE IPI. MATÉRIAS PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS.

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, a energia elétrica, o oxigênio e o gás, 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).

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 07/10/1997 a 22/02/2005

PROCESSO JUDICIAL X PROCESSO ADMINISTRATIVO.

A análise de petição administrativa amparada em decisão judicial transitada em julgado deve obedecer estritamente o que o Poder Judiciário determinou. Contrário senso, as matérias não levadas ao Poder Judiciário seguem rigorosamente a legislação em vigor, tendo em vista que, em razão do alcance da petição inicial judicial, norma específica não foi firmada para o contribuinte.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório Não Reconhecido."

Após, os autos foram distribuídos e pautados nos moldes do regimento interno deste Conselho.

Relatório proferido.

**Voto**

Conselheiro Relator - Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Conforme o Direito Tributário, a legislação, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme portaria de condução e Regimento Interno deste Conselho, apresenta-se este voto.

Por conter matéria preventa desta 3.ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, o tempestivo Recurso Voluntário deve ser conhecido.

### **PRELIMINAR.**

Preliminarmente, o contribuinte solicitou em seu Recurso Voluntário de fls. 701 o reconhecimento da homologação tácita e, para ilustrar, seu pedido foi redigido da seguinte forma:

"Sendo assim, ultrapassado o prazo de 5 (cinco) anos entre a data do fato gerador e a intimação para pagamento dos débitos, cuja compensação fora não homologada, deve ser reconhecida a homologação tácita, tal qual no caso em comento, nos termos do § 4 o do art. 150 do Código Tributário Nacional."

Ora, apesar da homologação tácita ter precedente positivo aos contribuintes neste Conselho, nenhuma foi reconhecida em 5 anos a partir do fato gerador, mas sim a partir do pedido administrativo.

Assim, o contribuinte não comprovou a ocorrência da Homologação Tácita.

Em adição, ao analisar as datas dos pedidos e a data do Despacho Decisório de fls. 600, é possível verificar que não ocorreu a Homologação Tácita. Logo, não merece provimento a alegação preliminar.

### **MÉRITO.**

A solução desta lide administrativa fiscal, com relação ao mérito, encontra-se principalmente na verificação do alcance e determinações ocorridas no Poder Judiciário com relação ao crédito de IPI.

Em fls. 6 e 82 dos autos encontra-se a decisão de primeira instância judicial, proferida no âmbito da Justiça Federal do Paraná, que indeferiu a liminar e, em fls. 673 encontra-se a posterior decisão final e definitiva ( com transito em julgado em 18/03/04 conforme fls. 103) do TRF4, parcialmente transcrita a seguir:

**APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA Nº 2000.70.09.000631-0/PR**  
**RELATORA** : JUÍZA TANIA TEREZINHA CARDOSO ESCOBAR  
**APELANTE** : METALURGICA SCHIFFER S/A  
**ADVOGADO** : Marcos Wengerkiewicz e outro  
**APELADO** : UNIAO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)  
**ADVOGADO** : Cezar Saldanha Souza Junior

#### EMENTA

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. OPERAÇÕES ISENTAS OU TRIBUTADAS À ALÍQUOTA ZERO. CREDITAMENTO. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE

1. Segundo a ordem constitucional vigente, que, nesse ponto, repete a anterior, o IPI é um imposto de competência da União, seletivo, em função da essencialidade do produto, e não-cumulativo, incidente sobre o valor agregado ao produto industrializado.

2. Como há creditamento na hipótese da isenção, que pressupõe a exclusão do crédito tributário ("nasce" a obrigação tributária, mas o crédito é excluído pela regra isentiva), mais razoável o creditamento na alíquota zero, em que sequer há a exclusão do crédito tributário, havendo a opção pela alíquota esvaziada.

3. A tese segundo a qual o creditamento, nos casos de isenção ou incidência tributária pela alíquota zero, implica enriquecimento ilícito, é de todo inaceitável, porquanto, mesmo naquelas hipóteses em que o tributo é pago, quem suporta o ônus econômico dessa tributação não é a mesma pessoa que se beneficia do crédito respectivo, considerando as várias etapas do processo de industrialização.

4. Para a desoneração o contribuinte pode excluir da base dos produtos fabricados o valor dos insumos adquiridos com alíquota zero, aplicando a alíquota sobre o saldo, ou aplicar sobre os insumos adquiridos com alíquota zero a alíquota dos respectivos produtos fabricados e lança o valor resultante a crédito em sua escrita, sendo que o resultado fiscal será exatamente o mesmo.

#### ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Segunda Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por maioria, vencido o Juiz Élcio Pinheiro de Castro, dar parcial provimento à apelação, nos termos do relatório e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Porto Alegre, 21 de setembro de 2000.

A Fazenda Nacional recorreu da decisão, mas o STJ negou provimento ao Recurso Especial, conforme fls. 675 dos autos.

O que se verifica é que o Poder Judiciário, conforme petição judicial de fls. 645 dos autos, permitiu o aproveitamento de crédito de IPI sobre as aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para utilização no processo produtivo.

A determinação judicial nada mais fez do que reforçar o que foi positivado no Art. 164, I, do RIPI/02, transcrito a seguir:

"Art. 164. 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, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles e, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente Lei nº 4.502/64, art. 25);

O crédito de IPI, neste caso, é limitado ao imposto relativo às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem para utilização no processo produtivo, assim, não existe previsão legal para o crédito de IPI surgir da aquisição de insumos, dentro do mesmo raciocínio utilizado no aproveitamento de créditos de Pis e Cofins não cumulativos na aquisição de insumos.

O conceito é taxativo e restrito e, como se trata de crédito, recai ao contribuinte o ônus de provar sua certeza e liquidez, nos moldes do Art. 170 do Código Tributário Nacional e demais dispositivos da legislação correlata.

Em nenhum momento dos autos o contribuinte comprovou se tratar de imposto relativo às matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para utilização no processo produtivo.

Dessa forma, conforme apresentado no Despacho Decisório de fls. 600 dos autos, a energia elétrica, o oxigênio e o gás, são elementos que não atuam ou compõem diretamente o produto e não se enquadram nos conceitos de matéria prima ou produto intermediário (vide PN CST, nº 65, de 1979).

Diante disso, de forma paralela e por analogia, com relação ao crédito presumido de IPI, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais editou a Súmula Carf n.º 19 com a seguinte redação:

“Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei 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.”

É preciso registrar que, recentemente, a CSRF proferiu o Acórdão de n.º 9303005.166, oportunidade na qual classificou a energia elétrica como produto intermediário para fins de composição do crédito presumido de IPI, contudo, ao analisar o Acórdão, diferentemente do presente caso, havia uma questão material comprovada nos autos: o contribuinte comprovou a aplicação direta da energia elétrica na fabricação do produto exportado.

No presente caso, o contribuinte não comprovou a aplicação direta da energia elétrica na fabricação do produto exportado, simplesmente alegou, sem comprovar ou descrever.

Dessa forma, as glosas do Despacho Decisório devem ser mantidas em sua integralidade, porque realizadas em consonância com a legislação.

Por fim, é importante registrar que o contribuinte compensou direto em DCTF, de forma que não há pedido de restituição, caso em que a selic poderia ser aplicada.

Como não há pedido, não deve ocorrer a aplicação da taxa selic, motivo que justifica a negativa à atualização, uma vez que não se trata de pedido de ressarcimento, mas sim compensação declarada em DCTF.

Diante do exposto, vota-se para que seja NEGADO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Voto proferido.

*(assinatura digital)*

Conselheiro Relator - Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.