



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº : 11050.001589/98-44
Recurso nº : 202-121591
Matéria : RESSARCIMENTO DE IPI
Recorrente : INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS LEAL SANTOS LTDA
Recorrida : 2ª CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : FAZENDA NACIONAL
Sessão de : 25 de abril de 2006
Acórdão : CSRF/02-02.308

IPI – Crédito Presumido – Base de cálculo – 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. O Gás destinados às empilhadeiras, por não atuar diretamente sobre o produto em fabricação, não se enquadra nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS LEAL SANTOS LTDA,

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Adriene Maria de Miranda (Relatora) e Gustavo Vieira de Melo Monteiro que deram provimento parcial ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Henrique Pinheiro Torres.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

HENRIQUE PINHEIRO TORRES
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 10 JUL 2008

Processo nº : 11050.001589/98-44
Acórdão : CSRF/02-02.308

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSEFA MARIA COELHO MARQUES, ANTONIO CARLOS ATULIM, MARIA TERESA MARTÍNEZ LOPEZ, ANTONIO BEZERRA NETO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR



Processo nº : 11050.001589/98-44
Acórdão : CSRF/02-02.308

Recurso nº : 202-121591
Recorrente : INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS LEAL SANTOS LTDA
Interessada : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Versam os autos sobre pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, no valor de R\$ 25.641,27, referente ao 3º Trimestre de 1998, como ressarcimento das Contribuições ao Fundo de Participação – PIS/PASEP e para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), incidentes nas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados no processo produtivo de bens destinados à exportação, criado pelas Medidas Provisórias sucessivamente reeditadas e, afinal, convertidas na Lei nº 9.363/96.

Segundo o Relatório de Verificação Fiscal de fls. 33/39, o valor do crédito presumido a que teria direito a ora Recorrente é inferior ao pleiteado, visto que não foram aceitas, como parte integrante da base de cálculo do benefício, as seguintes despesas com:

- acetileno;
- gás;
- gelo;
- material para a manutenção dos barcos;
- oxigênio;
- pallets para armazenagem;
- sabão líquido;
- soda cáustica;
- telefonemas; e
- transporte de mercadorias adquiridas.

O titular da Delegacia da Receita Federal no Rio Grande – RS, tendo em vista a manifestação da fiscalização acima, mediante o Despacho Decisório de fls. 41/42, concluiu pelo deferimento parcial, no valor de R\$7.090,80 do pedido de ressarcimento de Crédito Presumido de IPI, de que trata este processo.

Inconformada, a requerente apresentou, tempestivamente, manifestação contrária ao indeferimento (fls. 62/96), cujos argumentos de defesa foram muito bem sintetizados no relatório da decisão recorrida, que, nesta parte, aqui transcrevemos:

“2.1 – Em sede de preliminar, o interessado pede a decretação da nulidade da decisão ora atacada, por afrontar a fundamentação da Decisão SRRF/10ª RF/DISIT nº 152, de 19 de agosto de 1998, exarada nos autos do processo de consulta formulada pelo interessado à Secretaria da Receita Federal, a respeito da legalidade da inclusão do custo de aquisição de óleo diesel e de óleo lubrificante na base de cálculo do Crédito Presumido de IPI.

Processo nº : 11050.001589/98-44
Acórdão : CSRF/02-02.308

2.2 – No mérito, o impugnante combate o conceito de insumo adotado pela Fiscalização, ao restringi-lo às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem que se integrem ao produto final ou que, não se integrando, sejam necessariamente consumidos no processo de industrialização, pelo contato físico de uma ação direta do insumo sobre o produto, ou vice-versa, concepção essa que acabaria por operar restrição que a própria lei instituidora do benefício não contemplaria. No entendimento da defesa, "... todos os produtos intermediários utilizados para captura do pescado e sua imediata industrialização terão que obrigatoriamente compor a base de cálculo do crédito presumido a ressarcir", (fl. 72). Nesse sentido, por entender que fazem parte do processo de industrialização e que são essenciais ao processo de produção, isso é, à captura, transporte, congelamento, cozimento, condicionamento do pescado etc, pugna pelo restabelecimento das exclusões referentes a (transcrição das folhas 73 e 74 com os grifos do original):

"- acetileno – por tratar-se de componente utilizado na manutenção dos equipamentos frigoríficos dos barcos e da sede da empresa, constituindo-se **produto essencial para a captura e industrialização, que não se destina ao ativo da empresa e que se consome durante o processo de industrialização;**

- oxigênio – por tratar-se de um componente utilizado na manutenção dos equipamentos frigoríficos dos barcos e da sede da empresa, constituindo-se **produto essencial para a captura e industrialização, que não se destina ao ativo da empresa e que se consome durante o processo de industrialização;**

- amônia – **produto intermediário essencial para a industrialização**, destinado à fabricação do frio indispensável no congelamento do pescado nas câmaras frigoríficas. **Consome-se durante o processo de industrialização;**

- combustível fuel oil – **produto intermediário essencial para a industrialização**, destinado ao cozimento a vapor do pescado nos barcos. **Consome-se durante o processo de industrialização;**

- gás – **produto intermediário essencial para a movimentação do pescado industrializado dentro da indústria**, destinado às empilhadeiras. **Consome-se durante o processo de industrialização;**

- gelo – **produto intermediário essencial para a industrialização**, destinado ao congelamento do pescado nos barcos. **Consome-se durante o processo de industrialização em contato direto com o pescado;**

Processo nº : 11050.001589/98-44
Acórdão : CSRF/02-02.308

- pallets para armazenagem – **material de embalagem utilizado durante o processo produtivo para estocagem do pescado dentro das câmaras frigoríficas;**
- soda cáustica e sabão líquido neutro – **produto intermediário essencial para a higienização no processo de industrialização do pescado;**
- cloreto de cal – **produto intermediário essencial para a industrialização, destinado ao tratamento de toda a água que é utilizada no processo de industrialização do pescado, tanto nos barcos quanto na sede da empresa. Consome-se durante o processo de industrialização;**
- pallets de madeira – **material de embalagem utilizado ao fim do processo produtivo para acondicionamento do produto final a exportar, dentro dos containers;**
- avental de napa – **equipamento especial para proteção e higiene, utilizado no processo de industrialização, que não faz parte do imobilizado e que se consome durante o processo produtivo, mesmo que não integrando-se ao produto final;**
- peças de reposição e material de manutenção – **produtos indispensáveis para que os barcos, onde se inicia o processo de pesca e industrialização, altamente afetados pela maresia e corrosão, possam navegar, capturar o pescado, congelá-lo e trazê-lo até a empresa."**

2.3 - Conclui, pedindo que seja reconhecido o seu direito de ter os valores a ressarcir, decorrentes do restabelecimento das glosas, corrigidos monetariamente pela taxa Selic, da data da apresentação do pedido de ressarcimento à data em que ele se efetivar. Cita jurisprudência do STJ e do Conselho de Contribuintes.

2.4 – Em peça apartada da de impugnação (folhas 130 a 135), o interessado responde ao expediente de nº 04/406/01/DRF/RGE/Sasar, de 14 de agosto de 2001, da Seção de Arrecadação da Delegacia da Receita Federal em Rio Grande (folha 128), contestando, em síntese, os procedimentos da Repartição atinentes à imputação dos pagamentos efetuados espontaneamente pelo contribuinte, em 08/03/2001, referentes a débitos objeto do presente processo."

A 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Porto Alegre, por maioria de votos, declarou a definitividade do indeferimento das parcelas de R\$5.448,65, referentes ao total (R\$22.448,65) das glosas não explicitamente contestadas

Processo nº : 11050.001589/98-44
Acórdão : CSRF/02-02.308

(telefonemas, transporte merc. adquir) e de R\$2.214,42, referentes à glosa relativa a créditos de insumos aplicados na fabricação de produtos exportados, também não contestada, e pelo indeferimento da impugnação. O colegiado julgador de primeira instância não acatou a preliminar de nulidade do despacho que denegou parte do crédito solicitado, que teria afrontado o resultado de consulta formulada no processo administrativo nº 11050.000791/98-40. Esclarece o relator que a resposta a tal consulta deu-se no sentido de que o óleo diesel e o óleo lubrificante, utilizados no acionamento de máquinas e motores, não se enquadram no conceito de produtos intermediários consumidos no processo de industrialização, pois não ocorre o contato físico ou a ação direta sobre os produtos em fabricação. Sendo estas as mesmas considerações de que se valeram os julgadores para manter o indeferimento acerca das glosas relativas às aquisições de acetileno, gás, gelo, material para manutenção dos barcos, oxigênio, *pallets* para armazenagem e sabão líquido e soda cáustica, explicitamente impugnadas, por se tratar de bens que não se consomem em decorrência de um contato físico, nem de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por esse diretamente sofrida. Também não foram aceitas as considerações acerca da aplicação da Taxa SELIC no valor ressarcido, por inexistência de previsão legal expressa para tal. No que pertine à manifestação da requerente, em peça apartada da impugnação, não foi apreciada, por versar sobre matéria estranha à controvertida nos presentes autos. O entendimento dos julgadores singulares pode ser resumido nos termos da ementa a seguir transcrita:

“(…)

Ementa: Crédito Presumido de IPI. Os insumos admitidos no cálculo do valor do benefício são apenas as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, conceituados como tal pela legislação do IPI, utilizados em produtos exportados.

Inaceitável pela falta de expressa previsão legal, a correção monetária do valor do ressarcimento de crédito de IPI.

Torna-se definitiva, na esfera administrativa, a parte não expressamente contestada da verificação fiscal.

Solicitação Indeferida”.

Irresignada com o acórdão de primeira instância, a interessada, tempestivamente, interpôs recurso voluntário, onde reafirma todos os argumentos de defesa expendidos na impugnação. Ao final, requer:

1. o acolhimento da preliminar, para que sejam anuladas as exclusões efetuadas, por se apresentarem contrárias e ilegítimas frente à fundamentação trazida por consulta anteriormente respondida, bem como por não ter sido realizada a perícia solicitada – ônus do Fisco a título de prova contrária da essencialidade, restabelecendo-se, na sua integralidade, os valores relativos às aquisições dos produtos intermediários/insumos excluídos, a serem computados para o efetivo ressarcimento do benefício;

2. em caso de não conhecimento da preliminar, seja, no mérito, provido o recurso, reconhecendo o direito ao ressarcimento na sua totalidade, considerando em seu cômputo os valores referentes às aquisições dos produtos anteriormente excluídos;

Processo nº : 11050.001589/98-44
Acórdão : CSRF/02-02.308

3. o reconhecimento do direito de ter os valores a ressarcir decorrentes do restabelecimento das compras excluídas, corrigidos monetariamente pela Taxa SELIC.

Ao recurso voluntário a eg. 2ª Câmara do 2º Conselho houve por bem negar provimento em acórdão assim ementado:

IPI – CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO DE PIS E COFINS – EXCLUSÃO DE VALORES CORRESPONDENTES À AQUISIÇÃO DE PRODUTOS E SERVIÇOS QUE NÃO SE ENQUADRAM COMO MATÉRIAS-PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAL DE EMBA-LAGEM UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO – As matérias-primas, produtos intermediários e material de emba-lagem, suscetíveis ao benefício do crédito presumido de IPI, são bens que, além de não integrarem o ativo permanente da empresa, são consumidos no processo de industrialização ou sofrem desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas em função da ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, nas fases de industrialização.

Recurso ao qual se nega provimento.

Inconformada, a contribuinte reagiu interpondo o recurso especial de fls.202/216, no qual sustenta, em síntese, que: (i) os produtos glosados, diferentemente do afirmado, não fazem parte do ativo permanente da empresa, são consumidos no processo de industrialização ou são destinados à armazenagem, durante a fase da industrialização; (ii) a única condição que a lei impôs para ter direito ao crédito presumido é que os insumos sirvam na utilização no processo produtivo; (iii) a decisão recorrida diverge do entendimento exarado nos Recursos Voluntários 115.731 e 116.198 e no Recurso Especial 201-74.618; e (iv) deve o valor do crédito a ser ressarcido sofrer a incidência de correção monetária, observando-se a Taxa SELIC.

Por despacho de fls. 315, o recurso foi admitido apenas “no tocante à questão do cômputo dos valores das aquisições de combustível e gás para efeito de cálculo do crédito presumido de IPI”, a teor da Informação de fls. 311/314 que bem assinalou:

“Da análise dos julgados confrontados quanto à questão da inclusão – na base de cálculo do crédito presumido de IPI – dos valores correspondentes aos produtos e serviços adquiridos, verifica-se, de fato, a adoção de posicionamento distintos no tocante à matéria constante dos itens “combustível” e “gás”. Ou seja, enquanto a decisão paradigma (Acórdão nº 201-74.321) reconhece os combustíveis e os gases como produtos intermediários indispensáveis ao processo produtivo e, por consequência, os considera no cômputo do crédito presumido; o acórdão recorrido entende que, por não exercerem ação direta sobre o produto em fabricação, o combustível e o gás não se caracterizam como produto intermediário ou matéria-prima, não podendo, portanto, serem considerados para efeito de cálculo do benefício. Cumpre registrar, ainda, que não foi apresentado paradigma algum que tratasse dos demais produtos objeto de questionamento (acetileno; oxigênio; amônia; gelo; pallets para armazenagem e pallets de madeira; soda cáustica/sabão líquido neutro; avental de napa; peças de reposição e material de

Processo nº : 11050.001589/98-44
Acórdão : CSRF/02-02.308

manutenção), razão pela qual não há como se estabelecer comparação e deduzir divergência neste sentido.

No que se refere à questão da atualização monetária, cabe ressaltar que, embora constante das considerações expendidas no voto condutor do Acórdão nº 201-14.584, a matéria não foi objeto do *decisum*. Na realidade, embora o relator tenha se manifestado contrariamente à utilização da taxa SELIC como indexador, restou a conclusão de que na espécie a matéria se encontra prejudicada em razão do indeferimento do pleito principal (fls. 197). Logo, em se tratando de matéria que não consta da parte dispositiva da decisão fustigada, não há como se vislumbrar a abertura da via especial à recorrente neste aspecto.” (fl. 313)

É o relatório.



Processo nº : 11050.001589/98-44
Acórdão : CSRF/02-02.308

VOTO VENCIDO

Conselheira ADRIENE MARIA DE MIRANDA, Relatora.

Como exposto, a matéria em debate no presente julgamento, haja vista a admissão parcial do recurso especial, resume-se ao direito a utilizar, na base de cálculo do crédito presumido de IPI instituído pela Lei nº 9.363/96, dos valores correspondentes à aquisição de combustível e gás.

Nos termos do art. 2º da Lei nº 9.363/96, geram direito a crédito as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para utilização no processo produtivo, *in verbis*:

“Art. 2º. A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições e 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 produto exportado.”

Na hipótese, apenas o combustível (óleo) utilizado no cozimento a vapor do pescado configura-se como matéria-prima, cuja aquisição enseja crédito.

Com efeito, geram direito a crédito todos os insumos que forem consumidos no processo de industrialização e que sejam essenciais ao mesmo, ainda que não integrem o novo produto. É o que dita o art. 147, I do RIPI/98, *verbis*:

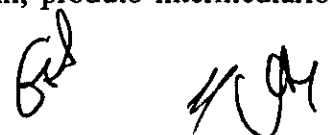
“Art. 147 – Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

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 que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanentes” (negritamos)

Vale dizer, para caracterizar matéria-prima ou produto intermediário devem os insumos ser consumidos ou utilizados no processo industrial, sendo irrelevante o fato de integrarem o produto final ou que o seu consumo tenha sido imediato e decorrido de contato físico direto sobre o produto em fabricação.

Na espécie, como esclarece a recorrente, o combustível (fuel oil) “é destinado ao cozimento a vapor do pescado nos barcos”. Já o gás é utilizado para “a movimentação do pescado industrializado dentro da indústria, destinado às empilhadeiras”

Como se vê, o combustível (fuel oil), embora não integre o produto final, é essencial ao processo industrial e nele se consome, constituindo, assim, produto intermediário cuja aquisição gera direito ao crédito presumido de IPI.



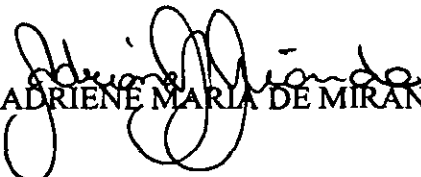
Processo nº : 11050.001589/98-44
Acórdão : CSRF/02-02.308

Todavia, o mesmo não ocorre com o gás, na medida em que a sua utilização não está relacionada ao processo produtivo.

Dessa forma, voto no sentido dar provimento parcial ao recurso especial para que sejam incluídos na base de cálculo do crédito presumido os valores correspondentes à aquisição de combustível destinado ao cozimento do pescado.

É como voto.

Sala das Sessões – DF, em 25 de abril de 2006


ADRIENE MARIA DE MIRANDA  

Processo nº : 11050.001589/98-44
Acórdão : CSRF/02-02.308

Voto Vencedor

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres – Redator Designado

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, dele conheço.

Ouso divergir da ilustre relatora, no pertinente à questão da inclusão na base de cálculo do crédito presumido das despesas havidas com gás destinado às empilhadeiras e com o *combustível fuel oil* utilizados no cozimento a vapor dos pescado, pelas razões seguintes:

No tocante ao *fuel oil*, muito embora as despesas com tais produtos tenham sido objeto dos recursos apresentados pelo sujeito passivo, segundo informa a decisão de primeira instância (fl 149, segundo parágrafo), tal dispêndio não foram glosados pela Fiscalização, o que levou a turma julgadora a desconsiderar a manifestação de inconformidade, nessa matéria.

Ora, se a fiscalização manteve na base de cálculo do crédito presumido a despesa havida com tal produto, não há litígio a ser aqui dirimido.

Já no pertinente às despesas havidas com ao gás destinado à utilização como combustível das empilhadeiras, o Colegiado tem-se manifestado, reiteradamente, contra a inclusão na base de cálculo do crédito presumido, por entender que, para efeito da legislação fiscal, tal produto não se caracteriza como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

De outro modo não poderia ser, senão vejamos: o artigo 1º da Lei nº 9.363/96 enumera expressamente os insumos utilizados no processo produtivo que devem ser considerados na base de cálculo do crédito presumido: matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

A seu turno, o parágrafo único do artigo 3º da Lei nº 9.363/96 determina que seja utilizada, subsidiariamente, a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados –

Processo nº : 11050.001589/98-44
Acórdão : CSRF/02-02.308

IPI para a demarcação dos conceitos de matérias-primas e produtos intermediários, o que é confirmado pela Portaria MF nº 129, de 05/04/95, em seu artigo 2º, § 3º.

Ditos conceitos, por sua vez, 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 decorrente do contato físico, ou de ação direta exercida sobre o produto em fabricação, preditos insumos não podem ser considerados 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, melhor dizendo, de ação diretamente exercida sobre o produto de fabricação, ou por este diretamente sofrida*”.

No mesmo sentido tem-se o Parecer Normativo CST nº 181/1974, cujo item 13 foi assim vazado:

13- Por outro lado, ressalvados os casos de incentivos expressamente previstos em lei, não geram direito ao crédito do imposto os produtos

4



Processo nº : 11050.001589/98-44
Acórdão : CSRF/02-02.308

incorporados às instalações industriais, às partes, às peças e aos acessórios de máquinas, equipamentos e ferramentas, mesmo que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de industrialização, bem como os produtos empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos, inclusive lubrificantes e combustíveis necessários ao seu acionamento. Entre outros, são produtos dessa natureza: limas, rebolos, lâmina de serra, mandris, brocas, tijolos refratários usados em fornos de fusão de metais, tintas e lubrificantes empregados na manutenção de máquinas e equipamentos etc..

Diante disso, entendo não ser cabível à inclusão na base de cálculo do crédito presumido das despesas havidas com gás destinado à utilização como combustível das empilhadeiras, já que este não pode, legalmente, para fins de apuração do benefício em análise, enquadrar-se como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, pois não incide diretamente sobre o produto em fabricação.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial interposto pelo Sujeito Passivo.

Sala das Sessões/DF, Brasília 25 de abril de 2006.


Henrique Pinheiro Torres

