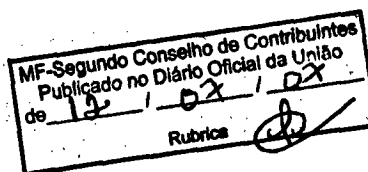




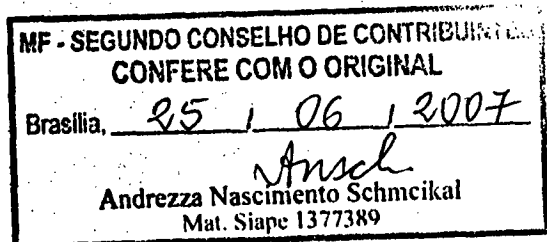
Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 12686.000092/2003-04
Recurso nº : 135.131
Acórdão nº : 202-18.064



Recorrente : AMAPÁ FLORESTAL E CELULOSE S/A - AMCEL
Recorrida : DRJ em Recife - PE



IPI. RESSARCIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS E DA COFINS MEDIANTE CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO.

Para que sejam caracterizados como matéria-prima ou produto intermediário, faz-se necessário o consumo, o desgaste ou a alteração do insumo, em função de ação direta exercida sobre o produto em fabricação, ou vice-versa, oriunda de ação exercida diretamente pelo produto em industrialização. A energia elétrica e os combustíveis utilizados como fonte de energia motriz, que desatendem essa circunstância, não se incluem nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário – precedentes jurisprudenciais.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AMAPÁ FLORESTAL E CELULOSE S/A – AMCEL.

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

Sala das Sessões, em 23 de maio de 2007.

Antonio Carlos Atulim
Presidente

Maria Teresa Martínez López
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Ana Maria Barbosa Ribeiro (Suplente), Claudia Alves Lopes Bernardino, Antonio Zomer e Antônio Lisboa Cardoso.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	25 / 06 / 2007
Andreza Nascimento Schmicikal	
Mat. Siapex 1377389	

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 12686.000092/2003-04
Recurso nº : 135.131
Acórdão nº : 202-18.064

Recorrente : AMAPÁ FLORESTAL E CELULOSE S/A - AMCEL

RELATÓRIO

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento, cumulado com pedido de restituição/compensação, no qual a interessada pretende compensar créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, com fundamento na Portaria MF nº 38/97, para o período de 01/10/1998 a 31/12/1998.

Em prosseguimento, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a decisão recorrida:

"O contribuinte acima qualificado formalizou pedido de ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, no valor de (...) com fundamento na Portaria MF n.º 38/97, para o período de outubro a dezembro de 1998, cumulado com pedido de compensação, no valor de (...).

2. A Delegacia da Receita Federal, através do Despacho Decisório de n.º 29/2005 (fls. 73/79), indeferiu integralmente o pedido de ressarcimento e não homologou os pedidos de compensação, com base nos seguintes fundamentos:

2.1. As notas fiscais apresentadas ao Fisco, e por este conferidas, 'não tem embasamento legal para efeito de inclusão como matérias-primas, produtos de embalagem e intermediários para o caso de produtos exportados, como está no Regulamento do IPI e decreto 2.637/98, com a interpretação do disposto no PN - CST 65/79 e Ato Declaratório Normativo - CST 08/98' (sic) (grifos no original);

2.2. Na relação constante do Livro de Registro de Entradas, há notas fiscais de combustíveis, fertilizantes, adubos, consumo de energia elétrica, pneus, baterias, mudas de eucalipto, frete etc. O produto final industrializado é denominado 'Cavaco de Pinus Caribea Hondurensis' (mais à frente, reproduz decisões administrativas, dispondo sobre o conceito de insumo);

2.3. Até a emissão do Despacho Decisório, o contribuinte deixou de apresentar outras notas fiscais imprescindíveis à análise fiscal, prevista no art. 4º, §§2º e 3º, da Norma de Execução CORAT/COFINS/COSIT n.º 04, de 22 de novembro de 2004.

3. No prazo legal, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls. 85/107), na qual aduz, em síntese apertada:

3.1. As notas fiscais juntadas aos autos por 'requerimento do Sr. Fiscal' não foram utilizadas diretamente para fins de apuração da base de cálculo do crédito presumido do IPI. A base de cálculo foi o custo dos insumos utilizados no processo produtivo;

3.2. É detentora de sistema de custo coordenado e integrado com a escrituração fiscal, conforme declarado no Demonstrativo do Crédito Presumido - DCP. Portanto, fez sua apuração com base no consumo efetivo (utilização) dos insumos dentro do período, não na aquisição destes como descrito no Despacho Decisório;

3.3. Caso o beneficiário do crédito presumido não possua sistema de custo coordenado e integrado com a escrituração comercial, a quantidade de insumos utilizados no cálculo deve ser determinada através do método PEPS, nos moldes do §8º do art. 3º da Portaria MF n.º 38/97 e na Instrução Normativa - IN SRF n.º 23/97. Assim, fica claro que o



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 12686.000092/2003-04
Recurso nº : 135.131
Acórdão nº : 202-18.064

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍDOS	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	25 / 06 / 2007
Andreza Nascimento Schmeikal	
Mat. Siapc 1377389	

2º CC-MF
Fl.

beneficiário do crédito presumido que possua sistema de custos coordenado e integrado fica obrigado a apurar o benefício com base na utilização dos custos dos insumos ligados ao processo produtivo;

3.4. Não assiste razão à fiscalização quando menciona que as 'minutas de cálculo confeccionadas pela requerente ainda são inconsistentes, não merecendo qualquer credibilidade para o caso em questão'. Inconsistentes são as assertivas quanto à análise das notas fiscais juntadas aos autos por única e exclusiva vontade do ente fiscalizador, visto que, para a demonstração das bases de cálculo, seria prudente o requerimento das demonstrações contábeis, custo dos insumos empregados na fabricação dos produtos exportados. A memória de cálculo foi confeccionada de acordo com o art. 3º, §14, da Portaria MF n.º 38/97;

3.5. A afirmação de que no Livro de Registro de Entradas existem diversas notas fiscais de combustíveis, fertilizantes, adubos, energia elétrica, pneus, baterias, mudas de eucalipto e frete, é verdadeira, pois, segundo o art. 378 do RIPI, nele devem ser lançadas todas as notas fiscais referentes a entradas de mercadorias. Porém, no cálculo do crédito presumido, o custo dos insumos foi determinado com base no sistema de custos coordenado e integrado, vez que assim é estabelecido pela legislação. Equivocadamente, a fiscalização se baseou em livros fiscais para questionar o benefício do crédito presumido;

3.6. A base de cálculo utilizada para o benefício é composta dos seguintes itens: adubos, fertilizantes, formicidas, herbicidas, inseticidas, substratos, sementes, combustíveis, lubrificantes, gasolina, óleo diesel, energia elétrica, ICMS sobre os produtos e serviços ligados ao processo produtivo;

3.7. O produto fabricado pela empresa consiste no 'cavaco híbrido de eucalipto', equivocadamente descrito como 'cavaco pinus caribea hodurensis', que se classifica na código 4401.21.00 da Tabela do IPI - TIPI;

3.8. A atividade produtiva da empresa consiste na produção da floresta, transporte da madeira até o pólo industrial, seu corte em forma de cavaco e venda do produto final no mercado externo. O custo de produção deve ser composto por todos os custos diretos (material, mão-de-obra e outros) e indiretos (gastos gerais de fabricação) necessários para deixar o produto em condições de venda, de forma que todos os itens utilizados na base de cálculo devem ser conceituados como insumos, nos moldes da Lei n.º 9.363/96. Posteriormente, com a edição da Lei n.º 10.276/01, o conceito de insumos ficou mais evidente em relação à base de cálculo;

3.9. O objetivo da Lei n.º 9.363/96 foi desonerar as exportações das contribuições do PIS e da COFINS;

3.10. Os combustíveis, lubrificantes, gasolina, óleo diesel e energia elétrica são todos enquadrados no conceito de materiais intermediários por possuírem relação indireta com o produto final. São responsáveis pela geração de força motriz do maquinário utilizado no processo de corte, descascamento e picote da madeira;

3.11. O ICMS foi considerado, em razão do disposto no art. 3º da IN SRF n.º 103/97. Os serviços foram considerados como custo indireto de aquisição;

3.12. Todos os itens citados sofrem a incidência do PIS e da COFINS, sendo, portanto, passíveis de ressarcimento, conforme art. 1º da IN SRF n.º 103/97. Impedi-lo seria desrespeitar o princípio constitucional da isonomia;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 12686.000092/2003-04
Recurso nº : 135.131
Acórdão nº : 202-18.064

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	25 / 06 / 2007
Ansch.	
Andreza Nascimento Schmcikal	
Mat. Siape 1377389	

2º CC-MF
Fl.

3.13. O Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações (FIECAFI, 4ª ed., São Paulo: Atlas, 1995) dispõe que o custo de aquisição deve englobar o preço do produto comprado, mais os custos incorridos adicionalmente até a entrada do item no estabelecimento da empresa;

4. Ao final, depois de referenciar várias decisões do Conselho de Contribuintes, as quais, no seu entendimento, dariam suporte ao pleito, e requerer perícia, para a qual formula quesitos e nomeia assistente técnico, o contribuinte suplica pela procedência da manifestação de inconformidade e pela sustentação oral quando do julgamento de eventual recurso à instância superior.

É o relatório."

Por meio do Acórdão DRJ/REC nº 14.733, de 20 de fevereiro de 2006, os Membros da 5ª Turma da DRJ em Recife - PE decidiram, por unanimidade de votos, negar provimento à manifestação de inconformidade. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/10/1998 a 31/12/1998

Ementa: CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. INSUMOS ADMITIDOS.

Os insumos admitidos no cálculo do valor do benefício são apenas as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem assim conceituados pela legislação do IPI.

Solicitação Indeferida".

Inconformada com a decisão prolatada pela primeira instância, a interessada apresenta recurso voluntário a este Eg. Conselho, no qual, em síntese e fundamentalmente alega que:

- i- o produto final denominado "cavaco híbrido de eucalipto" está dentro do campo de incidência do IPI, porém sujeito à alíquota zero;
- ii- as notas fiscais juntadas aos autos não foram utilizadas (diretamente) para fins de apuração da base de cálculo do crédito presumido do IPI questionado. A base de cálculo utilizada foi o custo dos insumos utilizados no processo produtivo;
- iii- todos os insumos (adubos, fertilizantes, formicidas, herbicidas, inseticidas, substratos, sementes, combustível, lubrificantes, gasolina, óleo diesel, energia elétrica, ICMS desses produtos e serviços ligados ao processo produtivo) considerados na base de cálculo do crédito presumido estão ligados ao processo produtivo da recorrente, não havendo óbice ao aproveitamento do benefício fiscal na forma que foi realizado;
- iv- o custo do produto vendido ao exterior é formado pelo custo da floresta, acrescido dos incidentes até o corte da madeira;
- v- a lei não prevê a necessidade de "contato físico" para caracterizar o bem consumido no processo de industrialização como matéria-prima ou produtos intermediários; e



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 12686.000092/2003-04
Recurso nº : 135.131
Acórdão nº : 202-18.064

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	25 / 06 / 2007
<i>Anscl</i>	
Andrezza Nascimento Schmickal	
Mat. Siapc 1377389	

2º CC-MF
Fl.

vi- a interessada tem o direito de manutenção do crédito presumido de IPI em sua escrita fiscal para utilização em apurações posteriores.

Ao final requer a realização de perícia para comprovar a argumentação desenvolvida e sustentação oral quando do julgamento do presente recurso voluntário.

Consta dos autos arrolamento de bens e direitos, fundamentado no art. 33, § 2º, da Lei nº 10.522, de 19/07/2002, e na Instrução Normativa SRF nº 264, de 20/12/2002.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 12686.000092/2003-04
Recurso nº : 135.131
Acórdão nº : 202-18.064

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	25 / 06 / 2007
Anscl.	
Andreza Nascimento Schmcikal	
Mat. Siapc 1377389	

2º CC-MF
Fl.

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

O recurso voluntário atende aos pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal merecendo a sua admissibilidade.

Antes de passar à análise do recurso voluntário, há de se fazer um reparo: muito embora conste dos autos arrolamento de bens e direitos, para seguimento do recurso ao Conselho de Contribuintes, por se tratar de pedido de ressarcimento, desnecessária tal exigência. O termo de arrolamento de bens se fazia obrigatório em se tratando de lavratura de auto de infração, conforme preceitua o art. 33, § 2º, da Lei nº 10.522, de 19/07/2002, na qual há uma exigência do Fisco. Neste caso, a interessada se diz credora da Fazenda Nacional. Nenhum sentido obrigá-la a prestar garantias.

As matérias que dizem respeito ao recurso voluntário, já trazidas a debate pela interessada por ocasião de sua manifestação de inconformidade, podem ser assim discriminadas:

- i- o produto final denominado "*cavaco híbrido de eucalipto*" está dentro do campo de incidência do IPI, porém sujeito à alíquota zero;
- ii- todos os insumos (adubos, fertilizantes, formicidas, herbicidas, inseticidas, substratos, sementes, combustível, lubrificantes, gasolina, óleo diesel, ICMS desses produtos e serviços ligados ao processo produtivo) considerados na base de cálculo do crédito presumido estão ligados ao processo produtivo da recorrente, não havendo óbice ao aproveitamento do benefício fiscal na forma que foi realizado;
- iii- a lei não prevê a necessidade de "*contato físico*" para caracterizar o bem consumido no processo de industrialização como matéria-prima ou produtos intermediários;
- iv- a energia elétrica utilizada no processo produtivo deve ser concebida como insumo gerador do crédito pleiteado;
- v- a interessada tem o direito de manutenção do crédito presumido de IPI em sua escrita fiscal para utilização em apurações posteriores; e
- vi- todas as alegações podem ser confirmadas por meio de perícia.

Conforme se observa dos autos, fls. 225 a 236, a razão de negar do julgador de primeira instância fundamenta-se no fato de que os insumos considerados pela interessada para o cômputo do crédito presumido não se incluem no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, conforme referenciados na Lei nº 9.363/96.

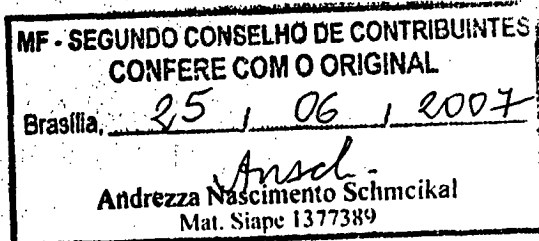
Retira-se da fl. 66 que os insumos considerados pela interessada como base-de-cálculo para a apuração do benefício foram os seguintes:

- adubos e fertilizantes;
- formicidas, herbicidas e inseticidas;
- substratos e sementes;
- combustível e lubrificantes;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 12686.000092/2003-04
Recurso nº : 135.131
Acórdão nº : 202-18.064



2º CC-MF
Fl.

- gasolina;
- óleo diesel;
- energia elétrica;
- mão-de-obra agrícola contratada;
- máquinas agrícolas;
- serviço de transporte; e
- ICMS sobre os produtos e serviços ligados ao processo produtivo.

O art. 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.

De fato, o crédito presumido é uma subvenção que visa incrementar as exportações brasileiras. O objetivo expresso do legislador foi o de estimular as exportações de empresas industriais (produtor-exportador) e a atividade industrial interna, mediante o ressarcimento da Cofins e da contribuição ao PIS incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de insumos utilizados no processo produtivo.

Mas isso não significa uma interpretação ampla, a ponto de se incluir como insumo toda e qualquer aquisição que venha a ser utilizada “para” e não “na” industrialização do produto. É necessário a meu ver, certa distinção. Na industrialização são necessárias aquisições de específicos insumos. Já, “para a” industrialização, certamente são também necessários diversos elementos, tais como: maquinários, equipamentos, peças, utensílios, pessoal técnico, etc., substituíveis em espécie, sem a alteração do produto final. Daí, dizer-se com certa propriedade que, aquilo que se agrega ou mantém contato direto ao produto é certamente insumo básico ou produto intermediário ou material de embalagem. Conseqüentemente, o insumo utilizado na consecução do produto final somente será produto intermediário se tiver contato direto com o produto final.

Desnecessário se dizer, por exemplo, que os combustíveis são insumos necessários “para a” industrialização. No meu entender, a questão não está na necessidade da utilização do insumo, mas no consumo na industrialização direta.

No caso da água, utilizada como elemento de tratamento e limpeza dos equipamentos, e até mesmo os óleos, não fazem parte e nem se agregam ao produto industrializado. Podem ser substituídos por outros insumos, que não necessariamente modificará o produto final em suas características essenciais.

A seu turno, o parágrafo único do art. 3º da Lei nº 9.363/96 determina que seja utilizada, subsidiariamente, a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados – 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 art. 2º, § 3º.

Destarte, conceitualmente, encontramos no art. 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/98), as seguintes regras:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 12686.000092/2003-04
Recurso nº : 135.131
Acórdão nº : 202-18.064

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 25, 06, 2007
Andreza Nascimento Schmickal
Mat. Siapc 1377389

2ª CC-MF
Fl.

"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 integram ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente." (grifamos).

Da exegese desse dispositivo legal, onde utilizado a palavra "no" processo de industrialização, bem como "forem consumidos no processo de industrialização" quer me parecer – diretamente na industrialização.

O conceito de matéria-prima e produto intermediário, a que refere o art. 82, inciso I, do RIPI/82, deve ser considerado de acordo com a interpretação alcançada pelo Parecer CST nº 65/79. A expressão 'consumidos' deve ser entendida em sentido amplo, abrangendo exemplificativamente, o desgaste, o desgaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas, desde que decorrentes de ação direta do insumo sobre o produto de fabricação, ou deste sobre o insumo.¹

Ora, dos insumos utilizados pela interessada para aferição da base-de-cálculo do crédito presumido, no meu sentir, somente as sementes é que poderiam atender aos requisitos legais. Isto simplesmente pelo fato de que, sendo a árvore plantada a matéria-prima do produto industrializado (cavaco), a semente, como consequência, também o é. No entanto, compulsando os autos verifica-se que a interessada não fez discriminação da parcela que corresponde tão-somente às sementes. Os demais insumos considerados pela interessada como produtos intermediários, nenhum faz parte do processo de industrialização propriamente dito. Trata-se apenas de combustíveis para funcionamento dos maquinários, transporte da matéria-prima para o local do beneficiamento, ou produtos e mão-de-obra agrícolas necessários ao plantio, mas nenhum desses produtos ou serviços é consumido no processo de industrialização.

Note-se que a substituição dos insumos elencados pela interessada por outros equivalentes não modificará o produto final em suas características essenciais (precedentes: REsp 500.076/PR e REsp 30.938/PR).

Por fim, relativamente à energia elétrica, em casos semelhantes, o Superior Tribunal de Justiça – STJ, de maneira reiterada, vem decidindo que energia elétrica não se enquadra no conceito de insumo:

"TRIBUTÁRIO. IPI. CRÉDITOS ESCRITURAIS. AQUISIÇÃO DE INSUMOS ISENTOS OU TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO. PRESCRIÇÃO. ENERGIA ELÉTRICA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA EM CARÁTER EXCEPCIONAL. ILEGÍTIMA OPOSIÇÃO DO FISCO. INCIDÊNCIA ATÉ O TRÂNSITO

¹O PN nº 65/79, no item 10.1, define contato físico como a ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por este diretamente sofrida. Por outro lado, consumo é descrito como "o desgaste, o desgaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas, desde que decorrentes de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação ou deste sobre o insumo."



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 12686.000092/2003-04
Recurso nº : 135.131
Acórdão nº : 202-18.064

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	25, 06, 2007
Assinatura: <i>Anscl</i> Andreza Nascimento Schmeikal Mat. SIAPE 1377389	

2º CC-MF
Fl.

EM JULGADO, JÁ QUE O APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS NA ÉPOCA PRÓPRIA FOI IMPEDIDO PELO FISCO. JUROS. SELIC. LEGALIDADE. PRECEDENTES.

(...)

2. Ambas as Turmas da Primeira Seção sedimentaram entendimento no sentido de que a energia elétrica não pode ser considerada insumo para fins de creditamento do IPI.

(...)

5. Recurso especial a que se nega provimento." (REsp 677.445/RS - Ministro Teori Albino Zavascki, DJ de 22/02/2007).

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ART. 535, II, DO CPC. VIOLAÇÃO. AUSÊNCIA. ART. 538, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. MULTA. AFASTAMENTO. IPI. ENERGIA ELÉTRICA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. ART. 66, § 3º, DA LEI N.º 8.383/92. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SELIC. INTERESSE RECURSAL. FALTA.

(...)

5. A energia elétrica não se enquadra no conceito de insumo e, portanto, não gera direito a crédito a ser compensado com o montante devido a título de IPI na operação de saída do produto industrializado. Precedentes de ambas as Turmas de Direito Público.

(...)

7. Recurso especial conhecido em parte e provido também em parte." (REsp 782.699/RS - Ministro Castro Meira, DJ de 25/05/2006).

Conclusão

Enfim, diante de todo o acima exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 23 de maio de 2007.

Leira
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ