

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 29 / 10 / 09  
*Luiz*

CC02/C0  
2  
Fls. 294



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

**Processo n°** 13003.000115/2002-96  
**Recurso n°** 147.626 Voluntário  
**Matéria** IPI  
**Acórdão n°** 202-19.507  
**Sessão de** 03 de dezembro de 2008  
**Recorrente** FITESA S/A  
**Recorrida** DRJ em Porto Alegre - RS

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

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2001

**CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO.**

Somente podem ser incluídas na base de cálculo do crédito presumido as aquisições de matéria-prima de produto intermediário ou de material de embalagem.

**EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA.**

Somente podem ser incluídas na base de cálculo do benefício as vendas comprovadamente feitas para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação, remetidos diretamente para embarque ou para recinto alfandegado, por conta e ordem do adquirente.

**ENERGIA ELÉTRICA E ADITIVOS PARA TRATAMENTO DE ÁGUA.**

Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 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. (Súmula nº 12, do 2º CC).

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

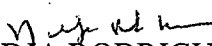
ACORDAM os membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em negar provimento ao

*Luiz*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 29 / 10 / 09  
Lauda

recurso. Conselheiro Carlos Alberto Donassolo (Suplente) declarou-se impedido de participar do julgamento.

  
ANTONIO CARLOS ATULIM  
Presidente

  
NADJA RODRIGUES ROMERO  
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Antonio Zomer, Antônio Lisboa Cardoso, Domingos de Sá Filho e Maria Teresa Martínez López.

## Relatório

Trata-se de Pedido de Ressarcimento de crédito presumido de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, fl. 01, relativo ao quarto trimestre de 2001, com fundamento na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, para se ressarcir do valor da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, incidentes nas aquisições de insumos empregados na industrialização de produtos exportados.

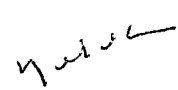

*“2. O crédito pleiteado foi parcialmente deferido (...), nos termos do despacho decisório da Delegacia da Receita Federal em Porto Alegre - RS, de fls. 178, que acolheu os fundamentos do Relatório Fiscal - RF, de fls. 170 a 176, homologando a compensação dentro do limite do crédito reconhecido.*

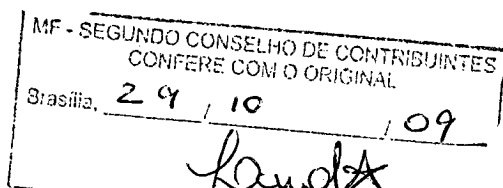
*2.1 De acordo com o Parecer retro-citado, a fiscalização efetuou as seguintes glosas no cômputo do cálculo do benefício:*

*a) das receitas de exportação provenientes das vendas de produtos para as empresas Fitesa Fibras e Filamentos Ltda. e Fitesa Horizonte Industrial Ltda., fl. 173, por não serem consideradas comerciais exportadoras, conforme consulta ao site da internet do sistema SINTEGRA, nem comprovada a remessa para embarque de exportação ou para recintos alfandegados com o fim específico de exportação, o que desatende o disposto no parágrafo único, art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996;*

*b) dos gastos com o consumo de energia elétrica e das aquisições de aditivo para tratamento de água industrial, por não terem características de matéria-prima (MP), produto intermediário (PI) ou material de embalagem (ME), nem sofrerem contato direto com os produtos industrializados, nos termos do Parecer Normativo CST nº 65, de 31 de outubro de 1979 (D.O.U. 06 de novembro de 1979);*

*c) dos insumos (MP, PI e ME) adquiridos no mercado externo, que não podem fazer parte no cômputo do cálculo do benefício, nos termos do art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996.*



2.2. Considerando as glosas efetuadas, o agente fiscal elaborou o novo demonstrativo de cálculo do crédito presumido do IPI, de fl. 141, concluindo por ter direito reduzir o valor do crédito (...) pleiteado.

3. Em relação ao deferimento parcial do seu pedido de ressarcimento, conforme relatado acima, o requerente apresentou um segundo arrazoado, de fls. 184 a 192, em prazo hábil, assim se manifestando em relação às glosas efetuadas:

#### Exclusão da receita de exportação

3.1. não houve por parte da Fiscalização, a comprovação, junto a comprovação, junto à essas empresas, que as vendas não foram efetivamente destinadas ao exterior. Ademais, informa que a Lei nº 9.363, de 1996, em nenhum momento, estabelece regras para fruição do benefício, tais como a necessidade de embarque imediato das mercadorias ou a necessidade da remessa para depósito ou entreposto alfandegado, condições exigidas pela fiscalização.

#### Energia elétrica e insumos para tratamento de água

3.2. a energia elétrica (...) e os produtos para tratamento de água industrial (...) são consumidos e fazem parte do processo industrial do requerente e, por esse motivo, também devem compor o cálculo do crédito presumido. Transcreve jurisprudência do Conselho de Contribuintes a seu favor.”

Ao final requer sejam considerados na base de cálculo os valores glosados, a fim de recompor o valor do benefício sujeito ao ressarcimento constante nos pedidos iniciais, com a conseqüente homologação das compensações pleiteadas (este último pedido está em confronto com o solicitado no primeiro arrazoado).

A DRJ em Porto Alegre - RS apreciou as razões postas na manifestação de inconformidade e o que mais consta dos autos decidindo pelo indeferimento da solicitação, nos termos do voto condutor do Acórdão nº 10-12.354, de 14 de junho de 2007, assim ementado:

“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2001

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. Matéria não contestada, expressamente, torna-se definitiva na esfera administrativa.

#### CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. BASE DE CÁLCULO.

Somente podem ser incluídas na base de cálculo do benefício, as vendas comprovadamente feitas para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação, remetidos diretamente para embarque ou para recinto alfandegado, por conta e ordem do adquirente.

Os valores pagos pelo consumo de energia elétrica e pelas aquisições de produtos para tratamento de água industrial e de fita para identificar defeitos nos bens produzidos não entram na base de cálculo do benefício, por não se enquadrarem no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, únicos insumos autorizados pela lei.

Solicitação Indeferida”.

Yul

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 29/10/07  
Laucho

Às fls. 238/250, a contribuinte, irressignada com a decisão prolatada pela primeira instância de julgamento administrativo, interpôs recurso voluntário a este Segundo Conselho de Contribuintes, com as mesmas alegações da manifestação de inconformidade.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira NADJA RODRIGUES ROMERO, Relatora

O recurso é tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Segundo o relato, trata o litígio dos valores glosados pelo Fisco dos créditos presumidos de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, requeridos pela contribuinte. As matérias trazidas para análise deste Colegiado: (i) receitas de vendas para empresas comerciais exportadoras; e (ii) insumos e custos com energia elétrica e aditivos para tratamento de água.

Passo à análise dos assuntos, cada uma em separado:

### (i) Vendas para empresas comerciais exportadoras

A decisão recorrida manteve a exclusão da base de cálculo do benefício – as vendas feitas a empresa industrial – não considerada como comercial exportadora.

De acordo com a fiscalização, item não contestado pela recorrente, as receitas de exportação são provenientes das vendas de produtos para a empresa Fitesa S/A, fl. 151, não considerada comercial exportadora, nos termos do Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, o que desatende o disposto no parágrafo único, art. 1º, da Lei nº 9.363, de 1996.

A prova recai a quem se beneficia do benefício.

A legislação aplicável ao benefício, em especial o art. 1º e seu parágrafo único, da Lei nº 9.363, de 1996, determina que :

*“Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nº 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.” (sublinhei)*

O que a concessão do crédito presumido visou foi “beneficiar as empresas que sejam necessariamente **produtoras/exportadoras nas vendas diretas ao exterior e para as empresas comerciais exportadoras com o fim específico de exportação para o exterior, desonerando as contribuições sociais (PIS e Cofins) incidentes sobre as aquisições de insumos aplicados nos produtos exportados.**”

E mais. O § 2º do art. 39 da Lei nº 9.532/97, “estabelece que consideram-se adquiridos com o fim específico de exportação os produtos remetidos pelo estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.” Confira-se:

Nada

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 29, 10, 09
<i>Luiz</i>

*“Art. 39. Poderão sair do estabelecimento industrial, com suspensão do IPI, os produtos destinados à exportação, quando:*

*(...)*

*§ 2º Consideram-se adquiridos com o fim específico de exportação os produtos remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.”*

É peculiar a situação presente porque a recorrente considerou como receitas de exportação as vendas para uma de suas empresas: a Fitesa S/A. Neste caso, sem a comprovação *“de que os produtos vendidos a essa empresa tenham sido remetidos com o fim específico de exportação, diretamente para embarque ou para recinto alfandegado, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, condições exigidas pelo art. 1º e seu parágrafo único da Lei nº 9.363, de 1996 c/c o § 2º do art. 39, da Lei nº 9.532, de 1997”*, conforme transcrição da legislação.

Diferentemente do entendimento esposado pela recorrente, somente a ela caberia comprovar o atendimento as condições para gozo do benefício. Não tem qualquer fundamento querer atribuir ao Fisco comprovar que as exportações deixaram de ser efetivadas.

Portanto, inexistindo a comprovação, a exclusão deve ser mantida.

## **(II) Base de cálculo - insumos e custos com energia elétrica**

Defende a contribuinte, ora recorrente, que os insumos glosados são essenciais às atividades da recorrente. Que o consumo de energia elétrica faz parte do processo produtivo da empresa, assim como qualquer outro insumo aplicado no processo industrial (tratamento de água industrial, limpeza e conservação de maquinários) e, por esse motivo, também deve compor o cálculo do crédito presumido.

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 das contribuições Cofins e 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 propriamente dita 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, se dizer 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.

Nem se diga que a energia e os combustíveis não sejam necessários *“para a”* industrialização. No meu entender, a questão não está na necessidade da utilização do insumo, mas no contato direto. No caso em que a energia é utilizada como elemento de aquecimento de peças, não faz parte, não se agrega e nem é utilizada diretamente. Pode-se substituir pela lenha,

*Luiz*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 29 / 10 / 07  
*Lauola*

CC02/C02  
Fls. 299

carvão ou outra forma de energia, que não necessariamente modificará o produto final em suas características essenciais. O fato de ser a energia consumida durante o processo industrial, pois também a energia elétrica aplicada na ação das máquinas o é, nem por isso passa a ser conceituada como produto intermediário, não dá o enquadramento como produto intermediário.

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 2.637/88 – RIPI/1988), as seguintes regras:

*“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.” (grifos, não do original).*

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.

Destarte, penso equivocada se defender que tratamento de água industrial, limpeza e conservação de maquinários e outros mencionados pela recorrente possam ser rotulados como insumo ou matéria-prima, propriamente dito, visto não se inserir no processo de transformação do qual resultará a mercadoria industrializada.

No mais, oportuno lembrar que a matéria pertinente às aquisições de combustíveis e energia elétrica encontra-se sumulada pelo Segundo Conselho de Contribuintes conforme transcrição a seguir:

*“SÚMULA Nº 12 - Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 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.”*

Destarte, entendo que a inclusão dos valores gastos com energia elétrica e com produtos para tratamento de água industrial, limpeza e conservação de maquinários, na base de cálculo do crédito presumido, é improcedente, porque não atende aos requisitos para serem considerados *insumos* empregados no processo de industrialização de produtos exportados.

Assim, oriento meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário interposto pela interessada.

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 2008.

*NADJA RODRIGUES ROMERO*