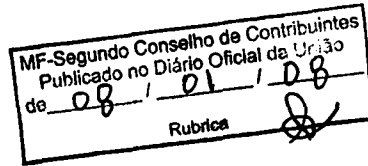




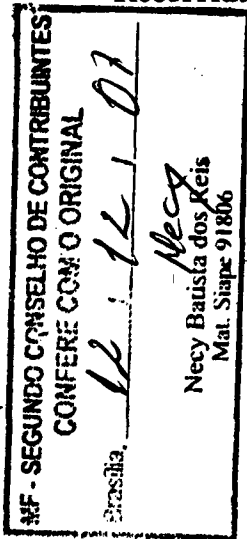
Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13204.000012/00-27  
Recurso nº : 131.165  
Acórdão nº : 204-02.764



Recorrente : ALUNORTE ALUMINA DO NORTE DO BRASIL S/A  
Recorrida : DRJ em Recife - PE



**IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. DESPESAS HAVIDAS COM ENERGIA ELÉTRICA.** As despesas havidas com energia elétrica não foram objeto do pedido e por consequência não foram objeto de qualquer glosa por parte do Fisco, não fazendo parte do litígio.

**Recurso não conhecido.**

**DESPESAS HAVIDAS COM PRODUTOS USADOS NO TRATAMENTO DE ÁGUAS E EFLUENTES.** Somente podem ser incluídos na base de cálculo do crédito presumido as aquisições de matéria-prima de produto intermediário ou de material de embalagem. Os produtos usados no tratamento de águas e efluentes não caracterizam matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, pois não se integram ao produto final, nem foram consumidos, no processo de fabricação, em decorrência de ação direta sobre o produto final.

**FRETE.** Não restando comprovado que as empresas transportadoras são coligadas, controladas ou controladoras ou interligadas das empresas vendedoras dos insumos, ou que tenha sido cobrado ou debitado do comprador, deve ser excluído da base de cálculo do crédito presumido o valor do frete.

**VARIAÇÕES CAMBIAIS.** Os ajustes decorrentes de variações cambiais não hão de ser considerados no cálculo do crédito presumido do IPI.

**ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.** Às instâncias administrativas não competem apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ALUNORTE ALUMINA DO NORTE DO BRASIL S/A. //



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes


Processo nº : 13204.000012/00-27  
Recurso nº : 131.165  
Acórdão nº : 204-02.764

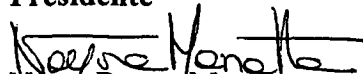
MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 12 10 07  
Necy  
Necy Batista dos Reis  
Mat. Siapc 91806

2ª CC-MF  
Fl.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, I) por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso, em relação à matéria estranha a lide; e II) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, na parte conhecida. Vencido o Conselheiro Airton Adelar Hack quanto ao frete.

Sala das Sessões, em 19 de setembro de 2007.

  
Henrique Pinheiro Torres  
Presidente

  
Nayra Bastos Manatta  
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Rodrigo Bernardes de Carvalho Leonardo Siade Manzan, e Júlio César Alves Ramos.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13204.000012/00-27  
Recurso nº : 131.165  
Acórdão nº : 204-02.764

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 12, 12, 01  
Necy  
Necy Batista dos Reis  
Mat. Siage 91806

2º CC-MF  
Fl.

Recorrente : ALUNORTE ALUMINA DO NORTE DO BRASIL S/A

### RELATÓRIO

Trata-se de pedido de ressarcimento de crédito presumido do IPI relativo ao 1º trimestre de 2000, com base na Lei nº 9363/96. Foram apensados ao presente processo os de nº 13204.000041/00-25 e 13204.000003/2001-98, referente ao 3º e 4º trimestre de 2000, respectivamente.

Segundo Termo de Encerramento de Diligência, fls. 485/490, a contribuinte cometeu as seguintes irregularidades:

1. o campo 26 das DCPs relativas aos meses de julho e outubro/00 e abril e julho/01 não foram preenchidos com os valores das aquisições de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem desde o início do ano até o mês considerado;
2. o campo 24 das DCPs relativas a janeiro/00, janeiro e outubro/01 não foram preenchidos com os valores relativos aos produtos acabados e em elaboração encontrados em estoque nos meses de dezembro/99, dezembro/00 e setembro/01;
3. o campo 24 das DCPs relativas a dezembro/00, setembro e dezembro/01 não foram preenchidos com os valores relativos a produtos acabados e em elaboração encontrados em estoque nestes meses; e
4. a empresa não possui custo integrado com a contabilidade e, todavia, usou o modelo da DCP para este tipo de opção no 1º trimestre/00 e 4º trimestre/01.

A fiscalização efetuou as seguintes glosas:

1. valores relativos às notas fiscais de insumos identificados como "ajustes", que representa o valor relativo à variação cambial de compras efetuadas a prazo no mercado interno. Acresce a fiscalização que apenas as variações cambiais que representem acréscimo no preço dos insumos em moeda nacional foram considerados pela contribuinte. Descreve o sistema contábil adotado pela empresa;
2. insumos não enquadrados no conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem tais como: Acido Sulfúrico, Antiespumante (usado na limpeza acida dos entroncadores de calor e na neutralização de efluentes), Betezdearborn B23, W240B, C16B, M23B, O12, U10, Y100 (usados como inibidores de corrosão no tratamento de água para caldeiras, para torre de resfriamento e para limpeza acida dos entroncamentos de calor), Continuum AEC310, Corshield NT4230, Cortrol IS1075, OS5005, Depositrol PY5201, Dina-Zinc 3033, Inibitor OP8446, ZP8510, Nalco 1800, 9505, 9546, 9779, 85704, 85710 e Eliminox, Optisperse Ap4653, PO4653, PO5547, Spectrus BD1500, NX 1106, NX 1421, NX 1420, Stabrex ST 70 LIQ BIOCIDA, Steamate NA0520 e TRASAR 23230 (usados no tratamento de água de torres de circuito fechado e de água oriunda dos fornos calcinadores), Diesel (alimenta geradores, usado na partida a frio dos fornos calcinadores e das caldeiras), Energia Elétrica



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13204.000012/00-27  
Recurso nº : 131.165  
Acórdão nº : 204-02.764

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 12, 12, 07  
Necy Batista dos Reis  
Mat. Siapa 91806

2º CC-MF  
Fl.

(usada na geração de energia mecânica e na partida de máquinas como bombas, ventiladores, compressores, etc), Fibra Cerâmica (usada como revestimento externo dos fornos calcinadores), Junta, Junta Cortada, Junta PH V60 GRAF 150 LBS 8" x 1/8 (usadas na vedação de flanges de tubulação onde passam fluidos), Mangas OFP (usadas como filtros de ar para preservação do ambiente), Manta Carbolane, Manta Cerwool, Manta Durablanket 096.19.0 x 0610 x 7620 mm (usadas como revestimento externo de tubulações), Óleo BPF (usado como combustível para caldeiras e fornos calcinadores); e

3. frete.

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade alegando em sua defesa, em síntese:

1. adquire matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem no mercado interno a prazo, sendo que o preço dos produtos é estabelecido em dólar americano, assim, quando há variação positiva da moeda estrangeira em relação à nacional entre o faturamento e o pagamento isto afeta o preço dos produtos e deve ser computado no cálculo do crédito presumido do IPI;
2. as variações cambiais negativas constam da sua escrita fiscal, sendo incabível a afirmação de que só as variações cambiais positivas foram consideradas;
3. os valores lançados na rubrica "saídas não aplicadas na produção do mês" engloba não só as devoluções de preço atribuíveis a variações cambiais como as devoluções de compras;
4. discorre sobre o conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem concluindo que sem os produtos glosados pela fiscalização não há produção de alumina;
5. O parecer CST 65/79, bem como as IN SRF 23/97 e 103/97 estabeleceram restrições à fruição do benefício fiscal que a Lei nº 9363/96 não o fez, sendo, portanto, ilegais;
6. o custo com transportes por se tratar de operação voltada a viabilização da operação de industrialização e exportação do alumínio deve integrar o cálculo do crédito presumido do IPI;
7. a energia elétrica é indispensável na fabricação do alumínio, na medida em que é força motriz e um dos elementos indispensáveis para a eletrolise, sem a qual não há fabricação de alumínio, razão pela qual deve ser incluída no cálculo do crédito presumido do IPI;
8. a Lei nº 10276/01 admite a inclusão de energia elétrica e combustíveis no cálculo do crédito presumido do IPI; e
9. requer perícia contábil.

A DRJ em Recife - PE denegou a perícia solicitada e indeferiu a solicitação da contribuinte mantendo as glosas e os valores a serem ressarcidos nos termos da decisão proferida pela DRF de origem.

*Necy*  
4



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13204.000012/00-27  
Recurso nº : 131.165  
Acórdão nº : 204-02.764

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 12/12/07  
Necy Batista dos Reis  
Mat. SIAPE 91806

2º CC-MF  
Fl.

Cientificada do teor da decisão em 10/08/05 a contribuinte interpôs recurso voluntário em 31/08/05, alegando as mesmas razões da inicial.

O julgamento do recurso foi convertido em diligência com o fito de que a contribuinte fosse intimada a:

- apresentar descrição pormenorizada do seu processo produtivo, destacando a utilização da energia elétrica neste processo, e a forma como ela é consumida na fabricação dos produtos;
- demonstrar que o valor do frete foi efetivamente pago ao vendedor dos insumos ou que as empresas de transporte são coligadas, controladas ou controladoras ou interligadas das empresas vendedoras dos insumos, conforme dispõe o art. 15 da Lei nº 7.798/89; e
- demonstrar por meio de documentos contábeis fiscais e planilhas de cálculo quais os valores constantes da rubrica “saídas não aplicadas na produção do mês” correspondem às variações cambiais que foram deduzidas dos custos dos produtos intermediários, materiais de embalagem e matéria-prima computados no cálculo do crédito presumido do IPI, discriminando a quais produtos corresponde a dedução.

Em resposta à diligência efetuada a fiscalização elaborou o Relatório Fiscal de Diligência no qual consta:

1. em relação à energia elétrica, esta não foi objeto do pedido inicial da recorrente;
2. em relação ao frete a empresa apresentou guias de conhecimento de transporte de bauxita emitidas pela PJ DOCENAVE – NAVEGAÇÃO VALE DO RIO DOCE (1º trimestre de 2000), informando tratar-se de empresa coligada ao grupo, tendo, também apresentado planilha (fls. 517/524) relacionando a totalidade de fretes incorridos no ano de 2000;
3. considerou que a empresa DOCENAVE (atualmente denominada LOG-IN – LOGISTICA INTERMODAL S/A) não é coligada da empresa vendedora da bauxita: MINERAÇÃO RIO DO NORTE S/A, já que esta última declarou à SRF em sua DIPJ (exercício de 2001) possuir participação societária apenas em relação à ALUNORTE ALUNIMA DO NORTE DO BRASIL (ficha 44 da DIPJ, fls. 552);
4. a DOCENAVE – NAVEGAÇÃO VALE DO RIO DOCE em sua DIPJ (exercício de 2001) informa na ficha 44 participação nas empresas NAVEDOCE – SERVIÇOS E EMPREENDIMENTOS LTDA. e NIPPON BRASIL BULKCARRIERS LTDA. (fls. 551);
5. concluiu pela inexistência de participação societária entre a fornecedora do insumo, MINERAÇÃO RIO DO NORTE S/A, e a prestadora do serviço de transporte, DOCENAVE – NAVEGAÇÃO VALE DO RIO DOCE;



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13204.000012/00-27  
Recurso nº : 131.165  
Acórdão nº : 204-02.764

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 12 / 12 / 07  
Necy Batista dos Reis  
Mat. Siapc 91806

2º CC-MF  
Fl.

6. os fretes contratados junto à DOCENAVE incorridos no 1º trimestre de 2000 não constam das planilhas de apuração utilizadas pela contribuinte para fins de preenchimento da DCP (fls. 216/217);

7. em relação aos demais fretes incluídos no cálculo do crédito presumido do IPI informa que não restou demonstrado por documentação hábil que estes valores integraram o valor da transação do produto, nem que caracterizasse a participação societária entre os fornecedores e as empresas transportadoras;

8. em relação às “saídas na produção do mês” (campo 21 da DCP) a documentação apresentada comprova que os valores de ajustes a menor, relativos à variação cambial na aquisição da bauxita encontram-se computados dentro do montante de saídas não aplicadas na produção do mês, todavia considerou incorreto o procedimento adotado pela empresa, uma vez que a recorrente considerou as variações positivas (desvalorização do Real em relação ao Dólar Americano) como incremento ao custo de aquisição dos insumos com direito a crédito (campo 13 da DCP), majorando a base de cálculo do crédito presumido, entretanto, as variações negativas (valorização do Real em relação ao Dólar Americano), embora computadas no campo 21 da DCP – “saídas não aplicadas à produção no mês”, acabam por não refletir seus efeitos na determinação do crédito presumido;

9. as deduções, quando computadas no campo 21 tem seus efeitos diminuídos pela aplicação da relação percentual existente entre compras com direito acumuladas/ compras totais acumuladas, campo 18 da DCP;

10. este percentual faz parte da sistemática de cálculo aproximado da Lei nº 9363/96, relativa à estimativa do valor de saídas não aplicadas na produção (devoluções, vendas de matérias-primas, etc) que se refiram a insumo gerador do CP, assim, a partir do montante total de saídas, no qual consideram-se insumos geradores e não geradores de crédito presumido, calcula-se, de forma aproximada, o montante de saídas relativas a insumos geradores do crédito presumido, que devem ser excluídas da base de cálculo do benefício;

11. argui que se forem consideradas a adição dos ajustes positivos ao valor das compras com direito a crédito, campo 13 da DPC, há de ser considerado, também, no mesmo campo 13, os ajustes negativos oriundos da variação cambial, determinando, assim, o valor líquido da bauxita adquirida (original + ajuste positivo – ajuste negativo). Neste sentido o campo 21 da DCP registrará apenas as saídas físicas de insumos não aplicados à produção e não variações cambiais pertinentes ao custo de aquisição de insumos; e

12. conclui que devem ser excluídos os valores dos ajustes negativos constantes das notas de devolução CFOP 5.31/6.31, fls. 526, 529, 532, 535, 538, 541, 544, 548 do custo de aquisição da bauxita em contrapartida ao ajuste no campo 21 da DCP.

Cientificada do teor da diligência efetuada a contribuinte manifestou-se nos seguintes termos:

6



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13204.000012/00-27  
Recurso nº : 131.165  
Acórdão nº : 204-02.764

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, _____	12, 12, 07
<i>Necy</i> Necy Batista dos Reis Mat. Siape 91806	

2ª CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

1. admite que no cálculo do valor pleiteado a título de crédito presumido do IPI não foram computados os gastos havidos com energia elétrica;
2. a DOCEVALE e MINERAÇÃO RIO DO NORTE são empresas do grupo Vale do Rio Doce, conforme comprova documento extraído do site do grupo, restando assim demonstrado que há participação societária entre as empresas em questão, sendo a primeira vendedora da bauxita e a segunda prestadora do serviço de frete;
3. nos termos do art. 15 da Lei nº 7798/98 resta estabelecido que o valor da operação compreende o preço do produto acrescido do valor do frete e demais despesas acessórias cobradas ou debitadas pelo contribuinte ao comprador ou destinatário, sendo que no seu § 3º determina que também é considerado como cobrado ou debitado pelo contribuinte o valor do frete quando realizado ou cobrado por firma coligada, controlada ou controladora ou interligada do estabelecimento contribuinte, ou que tenha relação de interdependência, razão pela qual os gastos com frete no ano de 2000 devem ser considerados na determinação do crédito presumido conforme solicitado no preenchimento da DCP e pelo fato de as empresas envolvidas participarem do mesmo grupo societário;
4. no que se refere às saídas não aplicadas na produção no mês a fiscalização apenas considera as variações positivas decorrentes da desvalorização do Real frente ao Dólar Americano como incremento ao custo de aquisição dos insumos com direito ao crédito;
5. foram glosadas equivocadamente todas as notas fiscais de ajuste de preço sob a justificativa de que a empresa não considera a variação cambial, valorização ou desvalorização da moeda estrangeira para apuração da base de cálculo do crédito presumido, ocorre que na rubrica "saídas não aplicadas na produção do mês" encontram-se as devoluções de mercadorias e também as devoluções atinentes a ajuste de preço atribuídos à variação cambial, plenamente considerado pela empresa;
6. tanto as variações positivas como as negativas foram consideradas pela empresa, sendo que, de acordo com a variação cambial do período que medeia o faturamento da operação e a extinção da obrigação pelo pagamento, é expedida pelo fornecedor nota fiscal complementar ao preço, alusiva ao plus verificado, ocasião em que o preço sobe, ou nota fiscal de devolução de preço, ocasião em que o custo de aquisição decresce;
7. os valores pertinentes às notas fiscais de devolução encontram-se lançados e identificados no Livro de Apuração do ICMS, na rubrica "saídas não aplicadas na produção do mês";
8. as variações cambiais quando negativas, representando decréscimo no valor da aquisição foram devidamente escrituradas pela empresa nos seus livros fiscais e consideradas na apuração do crédito presumido, ao contrário do que afirma a fiscalização;

*Necy*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13204.000012/00-27  
Recurso nº : 131.165  
Acórdão nº : 204-02.764

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 12 / 12 / 07  
Necy Batista dos Reis  
Mat. Siape 91806

2ª CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

9. na DCP o campo utilizado pela contribuinte para registrar os ajustes positivos (aumento do custo de aquisição) foi o 13 e para registrar os ajustes negativos (redução do custo de aquisição), foi o 21; e

10. os ajustes, tanto positivos como negativos, foram portanto plenamente considerados pela empresa, e o fato de registrá-los em campos autônomos, não altera o saldo real e líquido do crédito presumido.

É o relatório.

*BM*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13204.000012/00-27  
Recurso nº : 131.165  
Acórdão nº : 204-02.764

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 12/12/07  
Necy Batista dos Reis  
Mat. Sijape 91806

2º CC-MF  
Fl.

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
NAYRA BASTOS MANATTA

O recurso encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis, merecendo ser apreciado.

No que tange à energia elétrica é de se observar, como admite a própria recorrente, que os valores a ela correspondentes não foram objeto do pedido e conseqüentemente não houve glosa destes valores por parte da fiscalização, razão pela qual esta matéria não será objeto de apreciação neste voto por estranha ao litígio.

Em relação aos valores referentes ao frete deve ser observado que o art. 15 da Lei nº 7.798/89 introduziu modificações no art. 14 da Lei nº 4.502/64, permitindo a inclusão do frete no valor tributável do IPI quando debitado ou cobrado pela contribuinte ao comprador ou destinatário ou quando realizado ou cobrado por firma coligada, controlada ou controladora ou interligada do estabelecimento contribuinte ou por firma com a qual a contribuinte tenha relação de interdependência, ainda que o frete seja subcontratado.

No caso em questão a recorrente apresentou em sede de diligência guias de conhecimento de transporte de bauxita emitidas pela PJ DOCENAVE – NAVEGAÇÃO VALE DO RIO DOCE (1º trimestre de 2000), informando tratar-se de empresa coligada ao grupo, tendo, também, apresentado planilha (fls. 517/524) relacionando a totalidade de fretes incorridos no ano de 2000, realizados por outras empresas transportadoras que não a DOCENAVE – NAVEGAÇÃO VALE DO RIO DOCE.

Todavia, segundo informações prestadas à SRF pela empresa MINERAÇÃO RIO DO NORTE S/A, vendedora da bauxita, esta apenas possui participação societária em relação à ALUNORTE ALUNIMA DO NORTE DO BRASIL (ficha 44 da DIPJ, fls. 552). Por sua vez a empresa DOCENAVE – NAVEGAÇÃO VALE DO RIO DOCE (atualmente denominada LOG-IN – LOGÍSTICA INTERMODAL S/A), informou à SRF em sua DIPJ (exercício de 2001) possuir participação societária apenas em relação à ALUNORTE ALUNIMA DO NORTE DO BRASIL (ficha 44 da DIPJ, fls. 552).

Desta forma, é de se concluir que não existe participação societária entre a fornecedora do insumo, MINERAÇÃO RIO DO NORTE S/A, e a prestadora do serviço de transporte, DOCENAVE – NAVEGAÇÃO VALE DO RIO DOCE.

Vale, ainda ressaltar que os fretes contratados junto à DOCENAVE incorridos no 1º trimestre de 2000 não constam das planilhas de apuração utilizadas pela contribuinte para fins de preenchimento da DCP (fls. 216/217).

Em relação aos demais fretes incluídos no cálculo do crédito presumido do IPI não restou demonstrado por documentação hábil que estes valores integraram o valor da transação do produto, nem a participação societária entre os fornecedores e as empresas transportadoras (diferentes da DOCENAVE – NAVEGAÇÃO VALE DO RIO DOCE, para a qual tentou comprovar a participação societária com a vendedora da bauxita), razão pela qual é de se considerar indevida a inclusão do frete na base do cálculo do crédito presumido do IPI.

131 9



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13204.000012/00-27  
Recurso nº : 131.165  
Acórdão nº : 204-02.764

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 12, 12, 01
Necy Necy Batista dos Reis Mat. Siapc 91806

2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

Em relação às variações cambiais consideradas pela recorrente no preço da aquisição dos insumos é de se verificar que o referido benefício fiscal inclui apenas os insumos adquiridos no mercado interno conforme disposto no art. 1º da Lei nº 9363/96:

*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 nos 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. (grifo nosso)*

Desta forma, se os insumos em questão foram adquiridos no mercado interno o efetivo valor da operação foi efetuado em Reais, que é a moeda corrente do País, não havendo o que se falar em variação cambial decorrente da flutuação da moeda estrangeira, uma vez que tal flutuação não afetaria o valor da transação.

Vale ainda ressaltar que os ajustes decorrentes da variação cambial não alteram ou modificam o valor em si da operação. Os valores referentes aos ajustes cambiais não se confundem com o valor da operação.

Por outro lado, considerando-se o insumo de procedência nacional, único que poderia ser usado no cálculo do crédito presumido do IPI, o valor a ser considerado como tributável é aquele determinado na data em que se deu a saída do estabelecimento. Quaisquer variações posteriores do preço decorrentes de variações cambiais representam receitas ou despesas financeiras não se confundindo com o valor da operação.

Desta forma, entendo descabido a consideração no cálculo do crédito presumido de valores referentes a variações cambiais.

Quanto ao argumento de que na rubrica “saídas não aplicadas na produção do mês”, estão englobadas não apenas os valores referentes às variações cambiais, mas também as devoluções de compras é de se observar que, embora na diligência solicitada tivesse sido pedido que a contribuinte demonstrasse, por meio de documentos contábeis fiscais e planilhas de cálculo quais os valores correspondem às variações cambiais que foram deduzidas dos custos dos produtos intermediários, materiais de embalagem e matéria-prima computados no cálculo do crédito presumido do IPI e, por consequência quais os valores que corresponderiam às devoluções de compras, tal fato não restou comprovado nos autos.

Diante de falta de provas que sustentem as alegações da recorrente é de se desconsiderar o argumento no julgamento do litígio, ainda mais quando este se refere unicamente a uma questão fática e que tendo sido dado o direito de a contribuinte demonstrar por meio de provas a suas alegações esta não o fez.

A matéria versando sobre a inclusão no cálculo do crédito presumido de produtos não enquadrados no conceito de matéria prima, produto intermediário e material de embalagem, foi brilhantemente enfrentada pelo Presidente e Conselheiro desta Câmara, Henrique Pinheiro Torres, quando do julgamento do RV122.347, motivo pelo qual adoto razões de decidir aquelas esposadas no referido voto, que a seguir transcrevo, parte:



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13204.000012/00-27  
Recurso nº : 131.165  
Acórdão nº : 204-02.764

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 12/12/07  
Necy  
Necy Batista dos Reis  
Mat. Sjaape 91806

2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

*Este Colegiado tem-se manifestado, reiteradamente, contra a inclusão na base de cálculo do crédito presumido das despesas havidas materiais que não integrem o produto final ou que não sejam desgastados em contato direto com este, por entender que, para efeito da legislação fiscal, ditos materiais não se caracterizam 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 – 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.*

*Preditos 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 à 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 decorrentes do contato físico, ou de uma ação direta exercida sobre o produto em fabricação, predito insumo não pode ser considerado 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, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto de fabricação, ou por este diretamente sofrida”.*

Assim sendo, entendo não ser cabível à inclusão na base de cálculo do crédito presumido das despesas havidas com produtos usados no tratamento de águas e efluentes e nas caldeiras e torres de resfriamento uma vez que estes produtos não podem, legalmente, para fins

*11*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13204.000012/00-27  
Recurso nº : 131.165  
Acórdão nº : 204-02.764

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília: 12. 12. 03  
Necy Batista dos Reis  
Mat. SIAPE 91806

2ª CC-MF  
Fl.

de apuração do benefício em análise, enquadrar-se como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, pois não incidem diretamente sobre o produto em fabricação.

No caso em questão restou evidente que os produtos Acido Sulfurico KMN4, usado para neutralizar os efluentes e limpeza dos trocadores de calor, o Inibidor de corrosão DEABORN A23, B85, U10, U12, U74, B93, W240, K17, K25, L65B, M21B, M50, T16, Z25 e inibidor de corrosão BETZDEARBORN Y100, M23B, L22, L23, L24; F47, W17 e W15, usados para tratamento de água a ser usada nas caldeiras e torres de resfriamento, não se incorporam nem entram em contato com a alumina calcinada, e portanto não podem ser considerados matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, estando, por conseguinte, excluídos do cálculo do crédito presumido do IPI.

No que diz respeito à apreciação de matéria versando sobre inconstitucionalidade de lei pela esfera administrativa, no caso em concreto do Parecer Normativo CST nº 65/79 e da IN SRF nº 23/97 e 103/97, filiamo-nos à corrente doutrinária que afirma a sua impossibilidade.

O julgamento administrativo está estruturado como atividade de controle interno de atos praticados pela própria Administração, apenas no que concerne à legalidade e legitimidade destes atos, ou seja, se o procedimento adotado pela autoridade fiscal encontra-se balizado pela lei e dentro dos limites nela estabelecidos. No exercício desta função cabe ao julgador administrativo proceder ao exame da norma jurídica, em toda sua extensão, limitando-se, o alcance desta análise, aos elementos necessários e suficientes para a correta compreensão e aplicação do comando emanado da norma. O exame da validade ou não da norma face aos dispositivos constitucionais escapa do objetivo do processo administrativo fiscal, estando fora da sua competência.

Themístocles Brandão Cavalcanti *in* "Curso de Direito Administrativo", Livraria Freitas Bastos S.A, RJ, 2000, assim manifesta-se:

*Os tribunais administrativos são órgãos jurisdicionais, por meio dos quais o poder executivo impõe à administração o respeito ao Direito. Os tribunais administrativos não transferem as suas atribuições às autoridades judiciais, são apenas uma das formas por meio das quais se exerce a autoridade administrativa.*

*Conciliamos, assim, os dois princípios: a autoridade administrativa decide soberanamente dentro da esfera administrativa. Contra estes, só existe o recurso judicial, limitado, entretanto, à apreciação da legalidade dos atos administrativos, verdade, como se acha, ao conhecimento da justiça, da oportunidade ou da conveniência que ditarem à administração pública a prática desses atos.*

Segundo o ilustre mestre Hely Lopes Meireles, o processo administrativo está subordinado ao princípio da legalidade objetiva, que o rege:

*O princípio da legalidade objetiva exige que o processo administrativo seja instaurado com base e para preservação da lei. Daí sustentar GIANNINI que o processo, como recurso administrativo, ao mesmo tempo que ampara o particular serve também ao interesse público na defesa da norma jurídica objetiva, visando manter o império da legalidade e da justiça no funcionamento da Administração. Todo processo administrativo há de embasar-se, portanto, numa norma legal específica para apresentar-se com legalidade objetiva, sob pena de invalidade.*

12



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13204.000012/00-27  
Recurso nº : 131.165  
Acórdão nº : 204-02.764

MF - SE. CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
ORIGINAL  
Brasília, 12.12.01  
Necy Batista dos Reis  
Mat. Signat. 91206

2º CC-MF  
Fl.

Depreende-se daí que, para estes juristas, a função do processo administrativo é conferir a validade e legalidade dos atos procedimentais praticados pela Administração, limitando-se, portanto, aos limites da norma jurídica, na qual embasaram-se os atos em análise.

A apreciação de matéria constitucional em tribunal administrativo exarceba a sua competência originária, que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como invade competência atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal.

O Estado brasileiro assenta-se sobre o tripé dos três Poderes, quais sejam: Executivo, Legislativo e Judiciário. No seu Título IV, a Carta Magna de 1988 trata da organização destes três Poderes, estabelecendo sua estrutura básica e as respectivas competências.

No Capítulo III deste Título trata especialmente do Poder Judiciário, estabelecendo sua competência, que seria a de dizer o direito. Especificamente no que trata do controle da constitucionalidade das normas observa-se que o legislador constitucional teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer o controle constitucional das normas jurídicas. Atribui, o constituinte, esta competência exclusivamente ao Poder Judiciário, e, em particular ao Supremo Tribunal Federal, que se pronunciará de maneira definitiva sobre a constitucionalidade das leis.

Tal foi o cuidado do legislador que, ainda que as esferas hierarquicamente inferiores do Judiciário julguem inconstitucional determinada norma, devem, obrigatoriamente, submeter sua decisão, em grau de recurso obrigatório, ao órgão máximo do Judiciário – Supremo Tribunal Federal – que é quem dirá de forma definitiva a constitucionalidade ou não da norma em apreço.

Ainda no Supremo Tribunal Federal, para que uma norma seja declarada, de maneira definitiva, inconstitucional, é preciso que seja apreciada pelo seu pleno, e não apenas por suas turmas comuns. Ou seja, garante-se a manifestação da maioria absoluta dos representantes do órgão Máximo do Poder Judiciário na análise da constitucionalidade das normas jurídicas, tal é a importância desta matéria.

Toda esta preocupação por parte do legislador constituinte objetivou não permitir que a incoerência de se ter uma lei declarada inconstitucional por determinado Tribunal, e por outro não. Resguardou-se, desta forma, a competência derradeira para manifestar-se sobre a constitucionalidade das leis à instância superior do Judiciário, qual seja, o Supremo Tribunal Federal.

Permitir que órgãos colegiados administrativos apreciassem a constitucionalidade de lei seria infringir disposto da própria Constituição Federal, padecendo, portanto, a decisão que assim o fizer, ela própria, de vício de constitucionalidade, já que invadiu competência exclusiva de outro Poder definida no texto constitucional.

O professor Hugo de Brito Machado *in* “Mandado de Segurança em Matéria Tributária”, Ed. Revista dos Tribunais, paginas 302/303, assim concluiu:

*A conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar uma lei por considera-la inconstitucional, ou mais exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não é inconstitucional.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13204.000012/00-27  
Recurso nº : 131.165  
Acórdão nº : 204-02.764

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 12, 12, 01 Necy Necy Batista dos Reis Mat. SIAPE 91806
---

2º CC-MF Fl. _____
--------------------------

Por ocasião da realização do 24º Simpósio Nacional de Direito Tributário, o ilustre professor, mais uma vez, manifestou acerca desta árdua questão afirmando que a autoridade administrativa tem o dever de aplicar a lei que não teve sua inconstitucionalidade declarada pelo STF, devendo, entretanto, deixar de aplicá-la, sob pena de responder pelos danos porventura daí decorrentes, apenas se a inconstitucionalidade da norma já tiver sido declarada pelo STF, em sede de controle concentrado, ou cuja vigência já houver sido suspensa pelo Senado Federal, em face de decisão definitiva em sede de controle difuso.

Ademais, como da decisão administrativa não cabe recurso obrigatório ao Poder Judiciário, em se permitindo a declaração de inconstitucionalidade de lei pelos órgãos administrativos judicantes, as decisões que assim a proferissem não estariam sujeitas ao crivo do Supremo Tribunal Federal que é a quem compete, em grau de definitividade, a guarda da Constituição. Poder-se-ia, nestes casos, ter a absurda hipótese de o tribunal administrativo declarar determinada norma inconstitucional e o Judiciário, em manifestação do seu órgão máximo, pronunciar-se em sentido inverso.

Como da decisão definitiva proferida na esfera administrativa não pode o Estado recorrer ao Judiciário, uma vez ocorrida a situação retrocitada, estar-se-ia dispensando o pagamento de tributo indevidamente, o que corresponde a crime de responsabilidade funcional, podendo o infrator responder pelos danos causados pelo seu ato.

Vale, ainda ressaltar que a IN SRF nº 23/97 e 103/97 foram expedidas no exato cumprimento do art. 6º da Lei nº 9363/96 que outorga competência ao Ministro da Fazenda para baixar instruções necessárias ao cumprimento do disposto na referida lei, razão pela qual não se pode falar em restrições não impostas pela lei.

*Art. 6º O Ministro de Estado da Fazenda expedirá as instruções necessárias ao cumprimento do disposto nesta Lei, inclusive quanto aos requisitos e periodicidade para apuração e para fruição do crédito presumido e respectivo ressarcimento, à definição de receita de exportação e aos documentos fiscais comprobatórios dos lançamentos, a esse título, efetuados pelo produtor exportador.*

Diante de todo o exposto, voto no sentido de não conhecer do recurso em relação à matéria estranha ao litígio, qual seja inclusão de energia elétrica no cálculo do crédito presumido do IPI e, em relação à parte conhecida por negar provimento ao recurso interposto

Sala das Sessões, em 19 de setembro de 2007.

  
NAYRA BASTOS MANATTA //