



Processo nº : 13204.000021/2002-51
Recurso nº : 132.773
Acórdão nº : 204-01.448

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

NULIDADE. As nulidades absolutas limitam-se aos atos com vícios por incapacidade do agente ou que ocasionem cerceamento do direito de defesa.

PERÍCIA. DILIGÊNCIA. Poderá a autoridade julgadora denegar pedido de diligência ou perícia quando entendê-las desnecessária ou julgamento do mérito, sem que isto ocasione cerceamento de direito de defesa.

NÃO APRECIÇÃO DE MATÉRIA VERSANDO SOBRE CONSTITUCIONALIDADE, LEGALIDADE DE NORMA. A esfera administrativa não é o foro adequado para se discutir matéria versando sobre a legalidade de norma expedida pela Administração, ainda mais a Delegacia da Receita Federal de Julgamento que está subordinada à SRF.

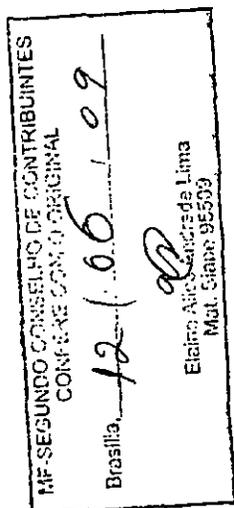
PERÍCIA. Descabe realização de perícia quando dos autos constam todos os documentos necessários para formação da convicção acerca do litígio travado.

Perícia rejeitada.

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.

CRÉDITO PRESUMIDO. 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.

CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/98. INCLUSÃO DO FRETE NA BASE DE CÁLCULO. O valor do frete cobrado do adquirente e incluído no valor da nota fiscal de aquisição das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, deve compor a base de cálculo do crédito presumido do PIS/Pasep/Cofins, nos termos do artigo 2º da Lei nº 9.363/98.



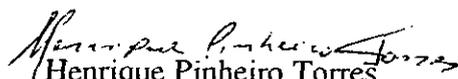


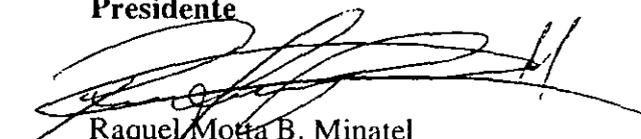
Processo nº : 13204.000021/2002-51
Recurso nº : 132.773
Acórdão nº : 204-01.448

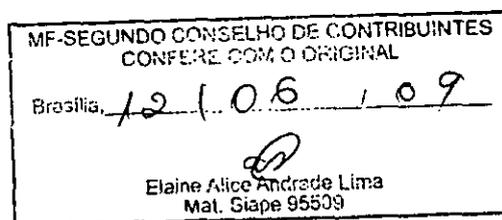
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ALUNORTE ALUMINA DO NORTE DO BRASIL S/A.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito à inclusão do frete constante da nota fiscal, na base de cálculo do benefício. Vencidos os Conselheiros Jorge Freire, Nayra Bastos Manatta, (Relatora) e Henrique Pinheiro Torres que negavam provimento ao recurso. Designada a Conselheira Raquel Motta B. Minatel (Suplente) para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 29 de junho de 2006.


Henrique Pinheiro Torres
Presidente


Raquel Motta B. Minatel
Relatora-Designada



Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Flávio de Sá Munhoz, Júlio César Alves Ramos, Leonardo Siade Manzan e Ivan Allegretti (Suplente).



Processo nº : 13204.000021/2002-51

Recurso nº : 132.773

Acórdão nº : 204-01.448

Recorrente : ALUNORTE ALUMINA DO NORTE DO BRASIL S/A

RELATÓRIO

Trata-se de pedido de ressarcimento de crédito presumido do IPI relativo ao 4º trimestre de 2001, com base na Lei nº 9363/96 acompanhado de pedido de compensação.

A fiscalização efetuou as seguintes glosas, por não estarem os referidos produtos contidos no conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem:

1. ácido Sulfúrico KMN4, usado para neutralizar os efluentes e limpeza dos trocadores de calor, não se incorporando nem entrando em contato com a alumina calcinada;
2. 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 entrando em contato direta com a alumina; e
3. frete.

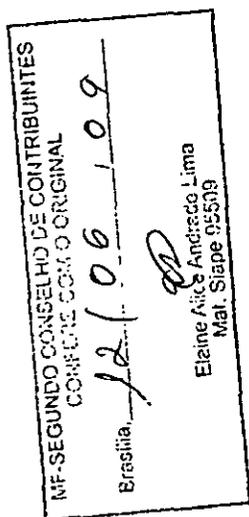
A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade alegando em sua defesa, em síntese:

1. 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;
2. 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;
3. 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;
4. a fiscalização desconsiderou a variação de estoque no cálculo do crédito presumido do IPI ao dizer que a recorrente somente ao adquirir os insumos empregados na produção de alumínio considerava-os consumidos no próprio mês, sendo que esta alegada baixa de estoque automática nunca ocorreu;
5. o que ocorria era de o saldo de estoque de um mês era transferido para o mês subsequente, isto em virtude do confronto entre o estoque inicial e o final de cada mês; e
6. requer perícia contábil e nulidade da decisão recorrida por a haver denegado.

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.

Cientificada do teor da decisão em 05/01/06 a contribuinte interpôs recurso voluntário em 25/01/06, alegando as mesmas razões da inicial.

É o relatório.





Processo nº : 13204.000021/2002-51
Recurso nº : 132.773
Acórdão nº : 204-01.448

VOTO VENCIDO DA CONSELHEIRA-RELATORA
NAYRA BASTOS MANATTA

O recurso atende aos requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

As regras sobre nulidades, no Decreto nº 70.235, de 1972, estão contidas basicamente em três artigos, e muito se assemelham às contidas no vigente Código de Processo Civil. São as seguintes as normas em comento:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§1º. A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§2º. Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§3º. Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

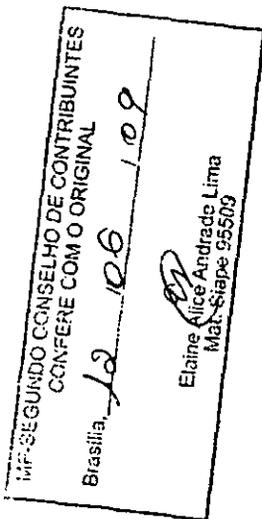
Da análise dos dispositivos, depreende-se que as nulidades absolutas cingem-se aos atos com vícios por incapacidade do agente ou que ocasionem cerceamento do direito de defesa. De outra sorte, é de se aplicar o princípio da salvabilidade do processo - artigo 60 - por medida de economia processual e, por conseguinte, com vantagem ao Erário e à contribuinte.

No caso vertente, a autuada argüiu a nulidade da decisão de primeira instância pelo fato de a perícia por ela solicitada haver sido denegada pela autoridade *a quo*, ocasionando cerceamento de direito de defesa.

Ocorre que o deferimento de perícia solicitada pela contribuinte é ato discricionário da autoridade julgadora que poderá indeferi-la por considera-la desnecessária ou prescindível, já que no processo constam todos os elementos necessários para a formação da sua livre convicção de julgador, conforme o art. 18 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72 (PAF), a seguir transcrito:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferido as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, *in fine*. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93).

134/M





Processo nº : 13204.000021/2002-51
Recurso nº : 132.773
Acórdão nº : 204-01.448

Além disto, como bem frisou a autoridade julgadora de primeira instância, consta do processo todos os elementos necessários para formação da convicção do julgador, não havendo necessidade de realização de perícia.

De fato, consta dos autos a informação de quais os produtos glosados pela fiscalização no cálculo do crédito presumido do IPI, a descrição detalhada destes produtos e qual a sua utilização no processo industrial da recorrente, sendo, por consequência prescindível a realização de perícia, razão pela qual também nesta instância se denega o pedido.

Há de se analisar, também, a preliminar de nulidade suscitada pela recorrente, sob o fundamento de que a DRJ em Recife – PE deixou de apreciar argumentos acerca da legitimidade da IN SRF 23/97 para alterar o disposto na Lei nº 9363/97, bem como limitou-se a aplicar o entendimento da SRF à matéria em análise, o que corresponde a cerceamento de direito de defesa.

A decisão recorrida efetivamente motivou seu posicionamento em normas tais como o Parecer Normativo CST nº 65/79, arts. 2º e 3º da Lei nº 9363/96, art. 2º da IN SRF nº 23/97. Analisou a matéria em discussão da maneira que entendeu correta, fundamentando sua decisão.

Quando à impossibilidade de se manifestar sobre a legitimidade da IN SRF nº 23/97 é de todos sabidos que as DRJs estão subordinadas à SRF, submetendo-se aos atos normativos por ela expedidos. Desta forma nenhum reparo cabe à decisão recorrida.

No mérito, a controvérsia cinge-se à exclusão da base de cálculo do crédito presumido de produtos não enquadrados no conceito de matéria-prima, material de embalagem e produtos intermediários tais como produtos usados no tratamento de águas e efluentes, e nas caldeiras e torres de resfriamento.

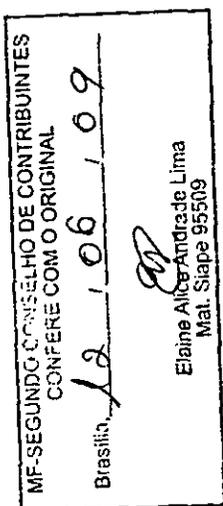
A matéria versando sobre a inclusão no cálculo do crédito presumido de produtos não enquadrados no conceito de matéria prima, produto intermediário e material de embalagem, foi brilhantemente enfrentada pelo Presidente e Conselheiro desta Câmara, Henrique Pinheiro Torres, quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 122.347, motivo pelo qual adoto razões de decidir aquelas esposadas no referido voto, que a seguir transcrevo, parte:

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:





Processo nº : 13204.000021/2002-51

Recurso nº : 132.773

Acórdão nº : 204-01.448

"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)

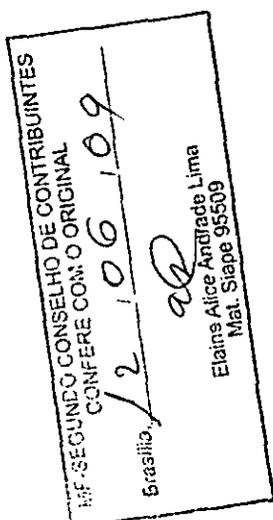
Da exegese desse dispositivo legal tem-se que somente se caracterizam como matéria-prima e ou produto intermediário os insumos empregados diretamente na industrialização de produto final ou que, embora não se integrem a este, sejam consumidos efetivamente em seu fabrico, isto é, sofram, em função de 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 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 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 Sulfúrico KMN4, usado para neutralizar os efluentes e limpeza dos trocadores de calor, o Inibidor de corrosão DEARBORN 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.

Quanto aos alegados equívocos da fiscalização relativos a variações de estoque adquiridos e aplicados nos meses de apuração do crédito é de se verificar, sendo consta do Termo de Encerramento de Diligência, que a glosa efetuada pelo Fisco que foi unicamente devida à inclusão, por parte da recorrente, de produtos não compreendidos no conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem no cálculo do crédito presumido do IPI, nenhuma relação guardando com possíveis variações de estoque, que inclusive não foram objeto de qualquer manifestação por parte do Fisco.



M B34



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13204.000021/2002-51
Recurso nº : 132.773
Acórdão nº : 204-01.448

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 12/06/09
Elaine Alice Andrade Lima
Mat. Siape 95509

2º CC-MF
FI.

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.

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.

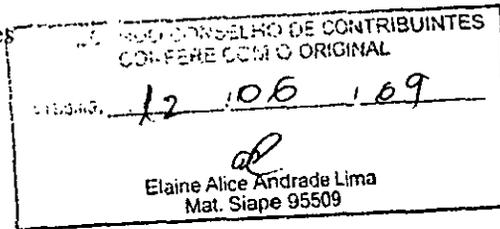
No Capítulo III deste Título trata especialmente do Poder Judiciário, estabelecendo sua competência, que seria a de dizer o direito. Especificamente no que trata do

134 7



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13204.000021/2002-51
Recurso nº : 132.773
Acórdão nº : 204-01.448



2ª CC-MF
Fl.

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, páginas 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.

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.

134



Processo nº : 13204.000021/2002-51
Recurso nº : 132.773
Acórdão nº : 204-01.448

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.

No que diz respeito ao frete, é de se observar 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 pelo 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 o contribuinte tenha relação de interdependência, ainda que o frete seja subcontratado.

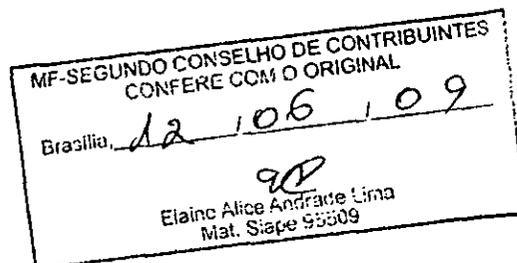
Todavia, a recorrente não logrou comprovar que as empresas de transporte que realizaram os fretes são coligadas, controladas ou controladoras ou interligadas das empresas vendedoras dos insumos, conforme dispõe o art. 15 da Lei nº 7.798/89

Desta sorte, não restando comprovado que a empresa transportadora é coligada, controlada ou controladora ou interligada da empresa vendedora dos insumos, consoante o disposto no art. 15 da Lei nº 7.798/89, não pode ser incluso o frete na base de cálculo do crédito presumido do IPI.

Diante do exposto, voto no sentido de denegar as preliminares de nulidade, a perícia suscitada e, no mérito, negar provimento ao recurso interposto, nos termos deste voto.

Sala das Sessões, em 29 de junho de 2006.


NAYRA BASTOS MANATTA





Processo nº : 13204.000021/2002-51
Recurso nº : 132.773
Acórdão nº : 204-01.448

VOTO DA CONSELHEIRA-DESIGNADA
RAQUEL MOTTA B. MINATEL

A questão em análise nos presentes autos trata da possibilidade de compensação de crédito presumido de PIS/Pasep/Cofins, nos termos da Lei nº 9.363 de 13 de dezembro de 1996, que, em apertada síntese, criou a possibilidade das empresas produtoras/exportadoras compensarem com o IPI os valores calculados a título de PIS/Pasep e Cofins incidentes nas etapas produtivas anteriores, relativamente às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

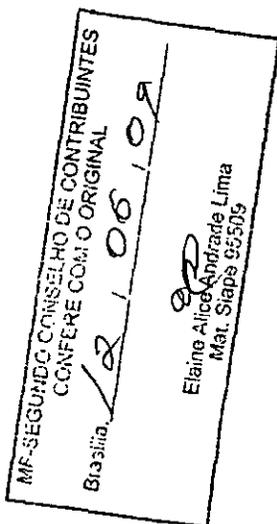
A empresa Recorrente apurou o crédito presumido de PIS/Cofins e solicitou o ressarcimento na forma prevista na legislação. O Fisco glosou parte do crédito por entender que os seguintes produtos não estariam contidos no conceito de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem:

I - ácido Sulfúrico KMN4 (utilizado para neutralizar efluentes e limpeza dos trocadores de calor);

II - inibidor de corrosão (utilizado no tratamento de água a ser usada em caldeiras e torres de resfriamento); e

III - frete.

A glosa foi mantida pela DRJ-Recife sob os seguintes fundamentos:



ACÓRDÃO DRJ/REC Nº 14119, de 02 de dezembro de 2005

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

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

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.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

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

Ementa: ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE / ILEGALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIACÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no país, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de ilegalidade / inconstitucionalidade de atos legais regularmente editados.

Solicitação Indeferida.

No tocante aos itens 1 (ácido sulfúrico) e 2 (inibidor de corrosão), acompanhei o voto da I. Relatora, por também entender que esses produtos não se enquadram no conceito de matéria-prima, produto intermediário nem de material de embalagem. No tocante a possibilidade de inclusão na base cálculo do crédito presumido dos valores pagos a título de frete, que efetivamente estiverem incluídos na nota fiscal de aquisição das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, divirjo da I. Relatora que votou pela negativa do crédito sob os seguintes fundamentos que transcrevo do seu voto:



Processo nº : 13204.000021/2002-51
Recurso nº : 132.773
Acórdão nº : 204-01.448

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília. 12/06/09
Elaine Alice Andrade Lima
Mat. Siape 95509

No que diz respeito ao frete, é de se observar 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 pelo 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 o contribuinte tenha relação de interdependência, ainda que o frete seja subcontratado.

Todavia, a recorrente não logrou comprovar que as empresas de transporte que realizaram os fretes são coligadas, controladas ou controladoras ou interligadas das empresas vendedoras de insumos, conforme dispõe o art. 15 da Lei nº 7.798/89.

Desta sorte, não restando comprovado que a empresa transportadora é coligada, controlada ou controladora ou interligada da empresa vendedora dos insumos, consoante o disposto no art. 15 da Lei nº 7.798/98, não pode ser incluso o frete na base de cálculo do crédito presumido do IPI.

Com a devida *vênia* da Relatora, entendo que há direito de inclusão do frete na base de cálculo do crédito presumido do PIS/Cofins pelos seguintes motivos:

Dispõe o artigo 2º. da Lei nº 9.363/96 que: “a base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior...” (grifo acrescido).

Assim o cerne da questão é explicitar o que deve ser entendido por valor total das aquisições. Segundo o que prevê o artigo 289 do RIR/99, no custo da aquisição das mercadorias devem estar compreendidos os valores gastos com frete, verbis:

Art. 289. O custo das mercadorias revendidas e das matérias-primas utilizadas será determinado com base em registro permanente de estoques ou no valor dos estoques existentes, de acordo com o Livro de Inventário, no fim do período de apuração.

§ 1º. O custo de aquisição de mercadorias destinadas à revenda compreenderá os de transporte e seguro até o estabelecimento do contribuinte e os tributos devidos na aquisição ou importação. (grifo acrescido)

Assim, de acordo com a legislação do Imposto de Renda, o frete pago pelo adquirente das matérias-primas deve ser contabilizado como custo de aquisição.

Entendo, contudo, que, para efeito de apuração do crédito presumido do PIS/Cofins, só deve ser considerado no custo de aquisição o frete pago diretamente ao fornecedor das MP, PI e ME, e não o valor do frete quando pago diretamente ao transportador desses bens, ainda que também nessa hipótese a legislação do Imposto de Renda o considere como custo. Penso dessa forma porque a Lei nº 9.363/96, em seu § 3º, parágrafo único, prevê: “utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do Imposto sobre a Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento, respectivamente, dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem.”.

Assim, o conceito de “valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem” deve ser buscado na legislação do IPI, onde encontra paradigma no conceito de “valor da operação”. Com efeito, o artigo 47, II do Código Tributário



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 12/06/09
Elaine Alice Andrade Lima
Mat. SIAPE 95509

2º CC-MF
FI.

Processo nº : 13204.000021/2002-51
Recurso nº : 132.773
Acórdão nº : 204-01.448

Nacional, que define as diretrizes do Imposto sobre Produtos Industrializados-IPI, prevê que a base de cálculo desse tributo é “valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria”.

Por sua vez, o artigo 15, da Lei nº 7.798/98 de 10 de julho de 1989, que alterou a redação do artigo 14 da Lei nº 4.502/64 que trata do IPI, em seu inciso II, §1º expressa que:

Art. 14. Salvo disposição em contrário, constitui valor tributável:

II - quanto aos produtos nacionais, o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial.

§1º O valor da operação compreende o preço do produto, acrescido do valor do frete e das demais despesas acessórias, cobradas ou debitadas pelo contribuinte ao comprador ou destinatário”

Ora, a I. Relatora argumenta que para possibilitar a inclusão do frete na base de cálculo do crédito presumido do PIS/Cofins deveria ter sido realizado por empresas coligadas, controladas, controladoras ou interligadas das empresas vendedoras dos insumos, e, para fundamentar seu entendimento, faz alusão ao já mencionado artigo 15 da Lei nº 7.798/89. Ocorre que a referida Lei prevê em seu §3º que:

§ 3º Será também considerado como cobrado ou debitado pelo contribuinte, ao comprador ou destinatário, para efeitos do disposto no § 1º, o valor do frete, quando o transporte for realizado ou cobrado por firma coligada, controlada ou controladora (Lei nº. 6.404) ou interligada (Decreto-Lei nº. 1.950) do estabelecimento contribuinte ou por firma com a qual este tenha relação de interdependência, mesmo quando o frete seja subcontratado. (grifos acrescidos)

Como é possível verificar da simples leitura dos dispositivos transcritos, a Lei nº 7.798/98 não “permitiu a inclusão do frete no valor da base de cálculo do IPI nas hipóteses em que o frete é realizado por *firma coligada, controlada, controladora ou interligada do estabelecimento contribuinte ou por firma com a qual este tenha relação de interdependência*”, como alega a I. Relatora, mas sim determinou que, **também nessas hipóteses o frete deve ser incluído na base do IPI para compor o chamado “valor da operação”**, pois a inclusão do frete no valor da operação é regra para o IPI.

O artigo 131, §1º, do atual Regulamento do IPI, Decreto nº 4.544/2002, na seção que trata da base de cálculo do IPI repete a redação do artigo 14 da Lei nº 7.798/98 que lhe serve de matriz legal, confirmando que o frete deve sempre integrar o valor da operação, mesmo quando realizado por empresa coligada, controlada, interligada ou com a qual mantenha relação de dependência.

Assim, se para aplicar a legislação do crédito presumido devem ser buscados os conceitos na legislação do IPI, e a Lei nº 9.363/96 ao definir que a base de cálculo do crédito presumido é “o valor total das aquisições de matéria-prima, produtos intermediários e materiais de embalagem”, fica claro que o “valor total da aquisição” deve ser entendido como **valor total da operação**, assim definido nas leis e regulamentos do IPI como sendo: *o preço do produto adicionado do frete e demais despesas acessórias cobradas ou debitadas ao comprador*. Nesse sentido já decidiu o Superior Tribunal de Justiça, como se depreende da ementa a seguir transcrita:



Processo nº : 13204.000021/2002-51
Recurso nº : 132.773
Acórdão nº : 204-01.448

REsp: 721243/PR ; RECURSO ESPECIAL 2005/0011868-0

Relator(a) Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA (1123)

Órgão Julgador T2 - SEGUNDA TURMA

Data do Julgamento: 16/08/2005

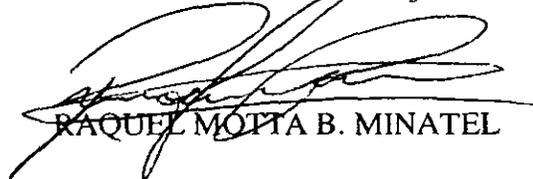
Data da Publicação/Fonte: DJ 07.11.2005 p. 229 RDDT vol. 124 p. 232

**RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. BASE DO CÁLCULO DO IPI –
DESCONTOS INCONDICIONAIS. OFENSA AO ART. 47 DO CTN.
PRECEDENTES.**

1. Na forma estabelecida no art. 47 do CTN, o IPI tem por base de cálculo o valor da operação consubstanciado no preço final da operação de saída da mercadoria do estabelecimento industrial.
2. "O Direito Tributário vale-se dos conceitos privatísticos sem contudo afastá-los, por isso que o valor da operação é o preço e, este, é o quantum final ajustado consensualmente entre comprador e vendedor, que pode ser o resultado da tabela com seus descontos incondicionais." (REsp n. 477.525-GO, relator Ministro Luiz Fux, DJ de 23.6.2003.)
3. "Revela contraditio in terminis ostentar a Lei Complementar que a base de cálculo do imposto é o valor da operação da qual decorre a saída da mercadoria e a um só tempo fazer integrar ao preço os descontos incondicionais. Ratio essendi dos precedentes quer quanto ao IPI, quer quanto ao ICMS." (REsp n. 477.525-GO.)
4. Recurso especial parcialmente conhecido e improvido. (grifos acrescentados)

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para considerar que o valor do frete cobrado do adquirente e incluído no valor da nota fiscal de aquisição das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, deve compor a base de cálculo do crédito presumido do PIS/Cofins por se tratar de componente do custo de aquisição desses produtos, integrando o conceito mencionado na Lei nº 9.363/98, artigo 2º, de "valor total das aquisições das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem".

Sala das Sessões, em 29 de junho de 2006


RAQUEL MOTTA B. MINATEL

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES - CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 12/06/09
 Elaine Alice Andrade Lima Mat. Siape 95509