



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13204.000077/2002-13
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-001.970 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de novembro de 2012
Matéria IPI. CRÉDITO PRESUMIDO.
Recorrente ALBRÁS ALUMÍNIO BRASILEIRO S/A
Recorrida DRJ em RECIFE-PE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002

FABRICAÇÃO DO ALUMÍNIO. CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS.

Nos termos do Parecer Normativo CST nº 65/79, incluem-se entre os insumos para fins de crédito do IPI os produtos não compreendidos entre os bens do ativo permanente que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos, desgastados ou alterados no processo de industrialização, em função de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre aquele.

ENERGIA ELÉTRICA E COMBUSTÍVEIS. SUMULA CARF CONSOLIDADA Nº 19.

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.

ENERGIA ELÉTRICA UTILIZADA NA ELETRÓLISE. A energia elétrica consumida diretamente na fabricação do produto exportado, com incidência direta nas matérias-primas para obtenção do produto final, embora não se integrando a este, classifica-se como produto intermediário, e como tal, pode ser incluída na base de cálculo do crédito presumido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, [por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para incluir no cálculo do crédito presumido os valores com energia elétrica efetivamente gastos no processo de eletrólise. Vencido o Conselheiro Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, que também admitiam a inclusão dos valores referentes aos custos com materiais refratários. O Conselheiro João Carlos Cassuli Junior votou pelas conclusões.

Gilson Macedo Rosenberg Filho- Presidente-substituto.

Sílvia de Brito Oliveira - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Sílvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Luiz Carlos Shimoyama (suplente), João Carlos Cassuli Junior, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva

Relatório

A pessoa jurídica qualificada neste processo protocolizou, em 29 de outubro de 2002, pedido de ressarcimento de crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) relativo ao terceiro trimestre de 2002, cumulado com pedidos de compensação e, posteriormente, em 10 de setembro de 2003, foi transmitido o Pedido de Ressarcimento/Declaração de Compensação (PER/DCOMP) correspondente.

A Delegacia da Receita Federal (DRF) em Belém-PA deferiu parcialmente o pedido e homologou as compensações até o limite do crédito deferido, em virtude de glosas na aquisição de insumos que, de acordo com o Termo de Encerramento de Diligência, não se integram ao produto final nem são consumidos no processo de industrialização, nos termos do Parecer Normativo (PN) CST nº 65, de 1979.

Ciente dessa decisão, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade apreciada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) em Recife-PE, que manteve o indeferimento, conforme voto condutor do Acórdão nº 14.902, de 24 de março de 2006.

A contribuinte apresentou recurso voluntário para alegar, em apertada síntese, que os insumos cujos valores de aquisição foram glosados são essenciais ao processo de obtenção do alumínio e a expressão "consumidos", deve ser entendida em sentido amplo para alcançar os produtos que suportam desgaste, desbaste e perda de propriedades físicas ou químicas, conforme os termos do próprio PN CST invocado pela fiscalização.

Ao concluir, a recorrente solicitou o provimento do seu recurso para afastar as glosas efetivadas pela fiscalização ou, alternativamente, para que seja declarada a nulidade da decisão recorrida e devolvido os autos para realização de perícia, com vista a se confirmar e a aferir a extensão da efetiva participação e consumo de todos os produtos glosados.

Na sessão de 27 de fevereiro de 2007, a Terceira Câmara do extinto Segundo Conselho de Contribuintes resolveu converter o julgamento do recurso voluntário em diligência para que fosse solicitado laudo técnico, em conformidade com o art. 30 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, sobre a aplicação dos produtos glosados no processo produtivo da recorrente.

Estes autos foram então remetidos a este colegiado com intimações da fiscalização e respostas da contribuinte realizadas no cumprimento da diligência, cuja conclusão consta da Informação Fiscal das fls. 445 e 446.

Na sessão de 10 de agosto de 2011, mais uma vez, o julgamento do recurso voluntário foi convertido em diligência para que a recorrente fosse cientificada da conclusão da diligência.

Feita essa intimação, a contribuinte manifestou-se para registrar sua discordância da Informação Fiscal quanto à incompatibilidade do laudo técnico apresentado com o disposto no art. 30 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, pois o mencionado art. 30 conteria apenas orientações sobre laudos e pareceres, sem caráter peremptório.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sílvia de Brito Oliveira

O recurso é tempestivo e seu julgamento está inserto nas esferas de competências regimentais da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), por isso deve ser conhecido.

A diligência anteriormente efetuada por solicitação da 3ª Câmara do extinto Segundo Conselho de Contribuintes visava à obtenção de laudo técnico produzido pelo Instituto Nacional de Tecnologia (INT) ou por outro órgão federal congênere, nos termos do art. 30 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, tendo em vista que as razões recursais trazidas pela contribuinte possuíam fundamento exclusivamente técnico em área de conhecimento alheia à dos Conselheiros dessa instância recursal.

Tal laudo prestar-se-ia a esclarecer a utilização dos insumos objeto da glosa pela fiscalização no processo produtivo da recorrente. Todavia, a contribuinte limitou-se a apresentar o documento intitulado “Processo de Produção do Alumínio” assinado por consultor da contribuinte. Referido documento, além de não atender o disposto no art. 30 do supracitado decreto, não traz informações individualizadas sobre a utilização desses insumos.

Sobre a manifestação da contribuinte a respeito do art. 30 do Decreto nº 70.235, de 1972, com efeito, esse dispositivo impõe a adoção, nos aspectos técnicos de sua competência, dos laudos e pareceres produzidos pelo Laboratório Nacional de Análises, pelo Instituto Nacional de Tecnologia e por outros órgãos federais congêneres e não proíbe a adoção de outros laudos e pareceres. Contudo, quanto a esses outros laudos e pareceres, cabe ao julgador, na formação de sua convicção, adotar ou não as conclusões neles contidas.

Assim sendo, ausentes as informações técnicas produzidas na forma do art. 30 do Decreto nº 70.235, de 1972, não se podem ratificar os esclarecimentos da recorrente sobre a forma de utilização e consumo dos insumos glosados no seu processo produtivo, cabendo aqui o exame apenas das questões de direito suscitadas na peça recursal.

A recorrente defendeu a essencialidade ou a imprescindibilidade do insumo no processo de produção como o princípio que deveria nortear a definição pela possibilidade de

se considerar a aquisição de tais insumos na base de cálculo do crédito presumido do IPI, sendo irrelevante o contato físico com o produto final.

Nesse ponto, cabe registrar que o crédito presumido do IPI como ressarcimento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), incidentes sobre as aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo, tem sua base de cálculo prevista no art. 2º da Lei nº 9.363, de 16 de dezembro de 1996, nos seguintes termos:

Art.2º 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, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador.

(Grifou-se)

Note-se que, relativamente às aquisições, a lei contempla apenas as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem e não os insumos em geral. Assim, na caracterização das aquisições, não é relevante a essencialidade do bem no processo produtivo, mas, sim, o fato de ele, no processo de obtenção do produto final, constituir matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, nos termos da legislação do IPI, conforme determina o art. 3º, parágrafo único, da Lei nº 9.363, de 1996.

Assim sendo, para se verificar as aquisições que dariam direito a crédito, cumpre trazer a lume o art. 147, inc. I, do Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998 – Regulamento do IPI (Ripi/98), cuja matriz legal é a Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, que estabelece, **ipsis litteris**:

Art. 147. Os estabelecimentos industriais e os que lhe 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, 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;

(...)

(Grifou-se)

Note-se, pois, que, implicitamente, a legislação do IPI considera que matéria-prima e produto intermediário são insumos que integram o produto final, porém admite que outros insumos, que não integrem o produto, mas que sejam consumidos no processo industrial, possam ser classificados como matéria-prima ou produto intermediário, para autorizar o crédito do IPI.

Sem dúvida, a norma concessiva do crédito para insumos que não compõem o produto final restringe-se àqueles que guardem semelhança com matéria-prima ou com produto intermediário, conforme expressão grifada no dispositivo legal antes transcrito, e que sejam consumidos no processo de industrialização.

Destarte, não há que se falar em restrição ilegal, pois é a própria lei que remete aos conceitos da legislação do IPI e o Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, não tratou de fazer distinção onde a lei não a fez. Com efeito, por meio desse Parecer, o órgão da administração tributária competente para interpretar a legislação tributária e correlata pretendeu esclarecer as restrições impostas pela legislação, especialmente, a relacionada ao consumo no processo de industrialização e, sobre isso, consignou o que abaixo transcreve-se:

(...)

10.1 - Como o texto fala em 'incluindo-se entre as matérias primas e os produtos intermediários', é evidente que tais bens não 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.

10.2 - A expressão 'consumidos' sobretudo levando-se em conta que as restrições 'imediate e integralmente', constantes do dispositivo correspondente do Regulamento anterior, foram omitidas, há de ser entendida em sentido amplo, abrangendo, exemplificativamente, o desgaste, o desbaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas, desde que decorrentes de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo.

(...)

Em face disso e considerando que a recorrente não se esmerou em comprovar, por meio do laudo técnico solicitado, o contato físico ou a caracterização dos insumos glosados como matéria-prima ou produto intermediário no seu processo produtivo, limitando-se a arguir a importância deles e a ilegalidade das restrições feitas pela fiscalização, não vislumbro ilegalidade nas glosas efetuadas em virtude de o insumo não agir diretamente sobre o produto em fabricação.

Por oportuno, destaque-se que é farta a jurisprudência dos extintos Conselhos de Contribuintes sobre a adoção dos critérios do Parecer CST nº 65 na definição dos insumos passíveis de gerar crédito do IPI. Dessa jurisprudência transcrevem-se trechos de ementas a seguir:

(...)

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/96. BASE DE CÁLCULO. INSUMOS. Produtos não classificados como insumos segundo o Parecer Normativo CST nº 65/79, incluindo a energia elétrica, não são consumidos diretamente em contato com o produto em elaboração, e não podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário para os fins do cálculo do crédito presumido estabelecido pela Lei nº 9.363/96.

(...)

(Acórdão nº 203-12318, de 14 de agosto de 2007, relator Odassi Guerzoni

Filho)

(...)

PROGRAMA BEFIEIX - IPI vinculado à importação - Produtos Intermediários. Tijolos refratários são produtos utilizados para revestir os fornos de anodo, não podendo ser considerados como produto intermediário no processo de fabricação do alumínio. O conceito de produto intermediário é o admitido na legislação de regência do IPI, não abrangendo tijolo refratário usado em fornos de anodo, consoante Parecer Normativo CST n.º 65/79.

(...)

(Acórdão nº 301-34126, de 06 de novembro de 2007, relator João Luiz

Fregonazzi)

(...)

IPI. CRÉDITOS. MATERIAIS AUXILIARES. O direito ao crédito de IPI se restringe às matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, entendendo-se como produtos intermediários aqueles que, embora não se integrando ao produto final, sejam consumidos no processo produtivo da empresa. Para tanto, seu consumo deve decorrer de um contato físico com o produto em elaboração, nos exatos termos do Parecer Normativo CST nº 65/79 que corretamente interpreta o alcance do art. 164 Decreto nº 4.544/2002.

(...)

(Acórdão nº 204-02963, de 10 de dezembro de 2007, relator Júlio César

Alves Ramos)

(...)

MATERIAL REFRAATÁRIO. Mantém-se a glosa dos materiais refratários que não se caracterizam como produtos intermediários (PN CST nº 65/79). CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA E COMBUSTÍVEIS CONSUMIDOS NA PRODUÇÃO. GLOSA DE INSUMOS. Somente as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, conforme a conceituação albergada pela legislação tributária, podem ser computados na apuração da base de cálculo do incentivo fiscal. PARTES E PEÇAS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. ÓLEOS COMBUSTÍVEIS. Não geram direito a crédito do imposto os produtos incorporados às instalações industriais, as partes, peças e acessórios de máquinas, equipamentos e ferramentas, mesmo que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de industrialização, bem como os produtos empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos, inclusive lubrificantes e combustíveis necessários ao seu acionamento. Assim, glosam-se os créditos relativos a materiais intermediários que não atendam aos requisitos do Parecer Normativo CST nº 65, de 1979.

(Acórdão nº202-17761, de 28 de fevereiro de 2007, relator Gustavo Kelly Alencar)

Quanto ao material refratário, note-se que a fiscalização glosou a parte desse material que é aplicada nos fornos de fabricação do anodo e nos fornos de redução, por não haver, nesses casos, contato do material refratário com o alumínio em fabricação e a contribuinte não apresentou o laudo técnico solicitado em diligência que pudesse certificar a existência desse contato.

Sobre a energia elétrica e combustíveis, cumpre lembrar a Súmula Consolidada nº 19, divulgada por meio da Portaria nº 52, de 21 de dezembro de 2010, deste CARF, cujo teor transcreve-se:

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.

Ocorre que, no caso em exame, a energia elétrica incide diretamente sobre as matérias-primas que integram o produto final, na separação do alumínio da molécula de dióxido de alumínio (alumina), como restou comprovado nos autos do processo nº 13204000013/96-31, cujo recurso voluntário nº 125.088 foi julgado na Terceira Câmara do extinto Segundo Conselho de Contribuintes, em 16 de março de 2005, ocasião em que, como conselheira daquela Câmara, acompanhei o voto do relator, Leonardo de Andrade Couto, do qual reproduzo o trecho a seguir:

(...)

A produção industrial do alumínio tem como característica fundamental o processo de redução eletrolítica do óxido de alumínio dissolvido em um banho composto fundamentalmente de criolita, sintetizado na seguinte equação:

[2Al₂O₃ (dissolvido) 3C (sólido)] + energia elétrica = 4Al (líquido) + 3 CO₂

Em outras palavras, a redução consiste na separação do alumínio da molécula de dióxido de alumínio (alumina), apartando-o pela quebra, do oxigênio contido na referida molécula, obtendo o alumínio e gás. A função da energia elétrica consiste em fornecer calor à reação química.

Percebe-se que a energia elétrica incide diretamente sobre as matérias-primas componentes do produto final e desempenha função essencial na obtenção deste, ainda que não o integre. Assim, deve-se reconhecer que nas situações em que a obtenção do produto dá-se por meio de reações químicas derivadas da eletrólise, a energia elétrica funciona como um produto intermediário e, como tal, deve compor a base de cálculo do crédito presumido.

Saliente-se que tal entendimento não se aplica à energia elétrica utilizada como força motriz (ativação e movimentação de

máquinas e equipamentos de qualquer natureza) ou na produção de luminosidade. Entendo que nesses casos não haveria o direito ao crédito presumido.

(...)

Com essas considerações, voto pelo provimento parcial do recurso para admitir a inclusão, na base de cálculo do crédito presumido do IPI, dos custos com a energia elétrica efetivamente utilizada no processo eletrolítico, devendo-se observar, na execução deste Acórdão, a conclusão do voto acima referido, que transcrevo:

(...)

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para acolher a inclusão das despesas com energia elétrica, efetivamente usada no processo eletrolítico, na base de cálculo do crédito presumido. Na execução do Acórdão, deve-se proceder à diligência necessária a fim de apurar, especificamente, o valor da energia elétrica despendido no processo eletrolítico.

É como voto.

Sílvia de Brito Oliveira - Relatora