



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

Processo nº 13502.000151/00-87
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3803-01.470 – 3ª Turma Especial
Sessão de 6 de abril de 2011
Matéria CRÉDITO DE IPI - RESSARCIMENTO
Recorrente NITROCARBONO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/03/2000

CRÉDITO PRESUMIDO E CRÉDITO BÁSICO DE IPI. INSUMOS. CONCEITUAÇÃO.

O direito ao crédito presumido e ao crédito básico de IPI restringe-se às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados no processo produtivo e consumidos a partir de contato direto sobre o produto em fabricação (Súmula CARF nº 19).

EXPORTAÇÃO DE PRODUTO. CAPROLACTAMA. INSUMOS UTILIZADOS NA PRODUÇÃO. DIREITO AO CREDITAMENTO.

Os produtos utilizados na fabricação da caprolactama exportada, que atendam os requisitos para se classificar como insumos, podem ser computados no cálculo do crédito presumido de IPI.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. SUSPENSÃO. 1º/04 A 31/12/1999. RESTAURAÇÃO. INSUMOS EM ESTOQUE. CREDITAMENTO.

Restaurado o benefício que se encontrava suspenso, retoma-se o critério de apuração, tendo como diretriz autorizativa da apuração do crédito presumido de IPI a ocorrência de efetiva exportação no 1º trimestre de 2000, cujos insumos a serem computados serão aqueles consumidos na produção exportada. Deve-se ressaltar, contudo, que somente os produtos que se enquadram no conceito de insumos (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem), consumidos em contato direto com o produto final, utilizados na produção exportada no 1º trimestre de 2000, são os que deverão ser computados no crédito presumido do período.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. A Conselheira Andréa Medrado Darzé estendeu o benefício às aquisições de insumos consumidos no processo produtivo não alcançados pela Súmula CARF nº 20. A Dra. Andréa Veloso Maron Maia, OAB/BA nº 18.435, fez sustentação oral..

Assinado digitalmente

ALEXANDRE KERN - Presidente.

Assinado digitalmente

HÉLCIO LAFETÁ REIS - Relator.

EDITADO EM: 07/04/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Kern (Presidente), Hécio Lafetá Reis (Relator), Belchior Melo de Sousa e Andréa Medrado Darzé.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 666 a 709) interposto em face da decisão da DRJ Salvador/BA (fls. 657 a 663) que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo contribuinte (fls. 591 a 534) em contraposição ao teor do Despacho Decisório da repartição de origem (fls. 545 a 558) que deferiu apenas parcialmente o direito creditório pleiteado.

O contribuinte havia entregue à Receita Federal, em 4 de maio de 2000, o Pedido de Compensação de fl. 1, em que declarava a compensação de débito da Cofins devido em abril de 2000 com crédito de IPI decorrente da aquisição de insumos aplicados na fabricação de produtos com alíquota zero, bem como crédito presumido de IPI previsto na Lei nº 9.363/1996, estes objeto de Pedido de Ressarcimento específico (fl. 12).

Ao analisar os pedidos do contribuinte, a repartição de origem, por meio do despacho decisório de fls. 545 a 558, deferiu parcialmente o direito creditório, ressaltando-se que o débito informado na Declaração de Compensação já havia sido extinto por compensação de ofício em encontro de contas efetuado em outros processos administrativos.

Consta do referido despacho decisório que foram identificados produtos¹ utilizados no processo produtivo que, por sua natureza, não dariam direito ao crédito de IPI, por não se enquadrarem no conceito de insumo (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem), dado que não tiveram contato físico direto nem ação sobre o produto industrializado, em razão do que o crédito de IPI correspondente seria glosado.

Registrou-se, ainda, que o contribuinte fabricava produto não tributado (NT) – sulfato de amônio –, o que, de acordo com o Regulamento do IPI de 1998, art. 2º e art. 8º, afastaria a pessoa jurídica do conceito de estabelecimento industrial, não se tratando, portanto, relativamente a esse produto, de contribuinte do IPI, em decorrência do que os insumos correspondentes seriam desconsiderados.

¹ Água clarificada, Antiespumante, Ar de Instrumento, Ar de Serviço, Energia Elétrica, G.L.P, Nitrogênio AP, Óleo Combustível, Tratamento de Efluentes, Vapor de 15Kg e vapor de 42Kg.

Ainda segundo a autoridade administrativa, foi glosado, também, o crédito relativo ao insumo soda cáustica utilizado no tratamento de efluentes, por não fazer parte do processo produtivo.

Ressaltou-se que o benefício da Lei nº 9.363/1996 ficara suspenso no período de 1º de abril a 31 de dezembro de 1999, por força do contido no art. 12 da Medida Provisória nº 1.807/1999, em razão do que seriam excluídos os insumos em estoque, os contidos em produtos em elaboração e em produtos acabados e não vendidos existentes no final daquele período.

Por fim, glosaram-se alguns créditos básicos relativos ao ano-calendário 2000 por não se enquadrarem nas disposições da Lei nº 9.363/1996, cuja finalidade seria o tratamento de águas industriais.

Inconformado com a decisão, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 591 a 634) e requereu o reconhecimento integral do direito creditório e, subsidiariamente, a realização de diligência, alegando, aqui reproduzido de forma sucinta, o seguinte:

a) ocorrência de glosa indevida dos créditos decorrentes da aquisição de produtos utilizados nos processos industriais;

b) a intenção do legislador foi incentivar a exportação de produtos brasileiros com a minimização da carga tributária por meio do ressarcimento, por via indireta, da Cofins e da Contribuição para o PIS incidentes sobre insumos utilizados na produção;

c) o art. 2º da Lei nº 9.363/1996 prevê que a base de cálculo do crédito presumido deve ser apurada considerando o valor total das aquisições de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem tributados pelas contribuições nas etapas anteriores;

d) pouco relevante a questão de os insumos terem sido totalmente consumidos no processo produtivo ou terem tido ou não contato direto com o produto, bastando que tivessem sido tributados pelas contribuições;

e) o percentual de 5,37% para cálculo do crédito tributário revela que o valor a ser ressarcido alcança as exações em duas etapas do ciclo produtivo;

f) incorreta a interpretação das normas de regência do IPI, tendo por base o Parecer Normativo CST nº 65/1979, que exige contato direto do insumo com o produto final, pois o direito ao crédito relativo a insumos consumidos no processo de industrialização tem como única restrição a condição de não integrarem o ativo permanente;

g) direito ao creditamento, inclusive, quanto a outros produtos modificados ou consumidos no processo de industrialização, independentemente de integrarem ou não o produto final;

h) a soda cáustica é produto essencial para uma das fases do processo produtivo;

i) o produto denominado “Betz” é utilizado no tratamento da água clarificada que absorve o calor decorrente do processo fabril;

j) a Lei nº 9.363/1996 não exige para o gozo do incentivo fiscal que o produto exportado seja tributado pelo IPI, ou que a empresa seja contribuinte do imposto, pois o dispositivo menciona genericamente apenas “mercadorias remetidas ao exterior”;

k) os insumos existentes no estoque em 31/12/1999 foram utilizados na industrialização de produtos que foram exportados quando o benefício fiscal estava em vigor, sendo indevida a sua exclusão do cálculo do crédito presumido, bem como relativamente aos produtos acabados e em elaboração existentes na mesma data.

A DRJ Salvador/BA julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade (fls. 657 a 663) e indeferiu o pedido de diligência por considerar que todos os elementos de prova necessários à solução da lide encontravam-se presentes nos autos, tendo o acórdão sido ementado nos seguintes termos:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/03/2000

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO.

Somente as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem conceituados na legislação tributária podem ser computados na apuração da base de cálculo do incentivo fiscal.

PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS. CRÉDITO PRESUMIDO.

Não se inclui no cálculo do crédito presumido o valor dos custos aplicados nos produtos não tributados, nem tampouco o valor de sua exportação compõe a receita de exportação adotada no cálculo do referido benefício.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI RELATIVO AO PERÍODO DE 1º DE ABRIL A 31 DE DEZEMBRO DE 1999. IMPOSSIBILIDADE.

Os insumos adquiridos no período entre 1º de abril e 31 de dezembro de 1999, mesmo quando utilizados no processo produtivo da empresa e destinados à exportação, depois de beneficiados, não ensejam o direito ao crédito presumido do IPI de que trata a Lei nº 9.363, de 1996.

REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIAS.

Dispensável a realização de diligências quando os documentos integrantes dos autos revelam-se suficientes para formação de convicção e conseqüente julgamento do feito.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Irresignado, o contribuinte recorre a este Conselho (fls. 666 a 709) e reitera seu pedido de acolhimento integral do direito creditório, repisando os mesmos argumentos de defesa anteriormente apresentados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hécio Lafetá Reis

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

Conforme acima relatado, trata-se de pedido de ressarcimento de crédito presumido e de crédito básico do IPI homologado parcialmente pela repartição de origem em razão da glosa de valores relativos a produtos utilizados no processo produtivo não considerados como insumos (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem).

I. Crédito presumido de IPI. Créditos básicos de IPI. Insumos.

Para análise da desconconsideração de alguns produtos considerados de natureza diversa da exigida para a fruição do benefício do crédito presumido, insta que se proceda à análise dos dispositivos da legislação tributária que tratam do tema.

Referidos produtos encontram-se identificados como sendo “água clarificada, antiespumante, ar de instrumento, ar de serviço, energia elétrica, G.L.P, nitrogênio AP, óleo combustível, tratamento de efluentes, vapor de 15Kg e vapor de 42Kg”.

Para analisar o procedimento fiscal relativo à energia elétrica, ao G.L.P. e ao óleo combustível, necessário se torna reproduzir a súmula CARF nº 19, *verbis*:

Súmula CARF 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.

Tendo em vista o contido na súmula, conclui-se por escoreito o procedimento de exclusão desses elementos no cálculo do crédito presumido de IPI.

Para a análise da glosa dos demais produtos, mister reproduzir o dispositivo legal que deu origem ao crédito presumido do IPI:

Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996.

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

intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.(grifos nossos)

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

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.

§ 1º O crédito fiscal será o resultado da aplicação do percentual de 5,37% sobre a base de cálculo definida neste artigo."

(...)

*Parágrafo único. Utilizar-se-á, subsidiariamente, a **legislação do Imposto de 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.***
(grifos nossos)

(...)

*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.*

A par da autorização legal constante do art. 6º supra, o Ministro da Fazenda editou a Portaria MF nº 38/1997, nos seguintes termos:

Portaria MF nº 38, de 27 de fevereiro de 1997.

Art. 1º O crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, como ressarcimento da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para a Seguridade Social-COFINS, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados no processo produtivo de bens destinados à exportação para o exterior, de que trata a Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, será apurado e utilizado de conformidade com o disposto nesta Portaria.

(...)

Art. 3º (...)

§ 16. Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os constantes da legislação do IPI. (grifo nosso)

Constata-se que o § 16 supra remete à legislação do IPI a definição do que venha a ser matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

O Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998 (RIPI/98) assim se refere à conceituação de insumo:

Art. 147. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 25):

*I - do imposto relativo a MP, PI e ME, 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.*** (grido nosso)

Do excerto acima reproduzido, verifica-se que, para se caracterizar como insumo, há necessidade de que o produto, embora não se integrando ao novo bem, seja consumido no processo de industrialização.

Associando-se o comando constante do RIPI/98 com o teor da súmula CARF nº 19 acima reproduzida, conclui-se que o insumo gerador de crédito de IPI é aquele produto consumido no processo de industrialização em contato direto com o produto novo.

Essa mesma exigência consta do Parecer Normativo CST nº 65/1979, *verbis*:

10. Resume-se, portanto, o problema na :determinação do que se deva entender como produtos que embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização.

10.1. Como o texto fala em "incluindo-se entre as matérias-primas e os produtos intermediários", é evidente que tais bens 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 em fabricação, ou por este diretamente sofrida.

*10.2 — A expressão 'consumidos...' há de ser entendida em sentido amplo, abrangendo, exemplificativamente, o desgaste, o desgaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas, desde de que decorrentes de **ação direta do insumo sobre o produto em fabricação**, ou deste sobre o insumo.* (grifo nosso)

Dessa forma, constata-se que, além de se restringir o direito de crédito presumido às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados no processo produtivo, deve-se verificar se tais produtos foram consumidos no processo de industrialização a partir de contato direto sobre o produto em fabricação.

Diante dessa constatação, é possível concluir pela correta atuação da autoridade administrativa ao negar direito ao creditamento em relação aos seguintes elementos: “água clarificada, antiespumante, ar de instrumento, ar de serviço, energia elétrica, G.L.P, nitrogênio AP, óleo combustível, tratamento de efluentes, vapor de 15Kg e vapor de 42Kg”, dado que o próprio Recorrente ampara sua defesa contrapondo-se aos requisitos exigidos pela legislação tributária, precipuamente a necessidade de contato direto com o produto.

Amparado nessas mesmas conclusões, também é possível constatar que agiu bem a autoridade administrativa ao desconsiderar no cálculo do crédito presumido e no creditamento básico do IPI, a soda cáustica consumida no tratamento de efluentes, o produto “Betz” utilizado na clarificação da água e demais produtos utilizados no tratamento de águas industriais.

II. Produto não tributado (NT). Subproduto. Creditamento.

Quanto à glosa dos insumos aplicados na fabricação de produto não tributado (NT) – sulfato de amônio –, deve-se levar em conta que tal substância, conforme se depreende do conjunto probatório constante dos autos, é um subproduto decorrente da fabricação da caprolactama (fls. 182 a 193), não se referindo à mercadoria exportada pelo Recorrente, conforme se depreende das cópias de documentos de comercialização internacional (fls. 103 a 181), em que se identifica a caprolactama como o produto efetivamente negociado.

A caprolactama se classifica na Tabela de Incidência do IPI (TIPI) sob o NCM 29.33.71.00, para o qual se atribui alíquota 0 (zero), não se tratando, portanto, de produto não tributado (NT).

Logo, no que se refere aos insumos utilizados na fabricação da caprolactama, desde que comprovado o atendimento dos requisitos para se classificar como insumos, nos termos abordados no item I deste voto, deve-se acatar sua inclusão no cálculo do crédito presumido de IPI.

III. Medida Provisória nº 1.807/1999. Suspensão da apuração de crédito presumido de IPI.

No que se refere à exclusão do cálculo do valor dos insumos em estoque, ao final do ano-calendário 1999, bem como o dos insumos contidos em produtos em elaboração e produtos acabados e não vendidos em 31/12/1999, não se vislumbra, também, sustentação legal para tal procedimento.

Se a partir de 1º de janeiro de 2000 restaurou-se o direito à apuração do crédito presumido do IPI nos termos da Lei nº 9.363/1996, que havia sido suspenso pelo art. 12 da Medida Provisória nº 1.807/1999 no período de 1º de abril a 31 de dezembro de 1999, a partir do restabelecimento, as exportações efetuadas em conformidade com as regras do benefício restaurado passaram a gerar direito ao crédito presumido, inexistindo vedação legal ao creditamento em relação a insumos em estoque, não utilizados em produtos exportados nos três últimos trimestres de 1999.

Durante o período de suspensão ditado pela Medida Provisória nº 1.807/1999, o que restou prejudicado foi o cálculo do crédito presumido nesse período, mas, a partir do momento em que se restabeleceu a vigência da Lei nº 9.363/1996, o crédito presumido voltou a ser passível de apuração, não se detectando na legislação impedimento à inclusão dos insumos que se encontravam em estoque em 31/12/1999 e que foram consumidos na produção exportada no 1º trimestre de 2000.

Vedação havia para o creditamento relativo a insumos utilizados na produção exportada no período de 1º de abril a 31 de dezembro de 1999, quando a apuração do crédito presumido estava suspensa, conforme já se decidiu neste Conselho². A partir do momento que se restaurou o benefício, o critério de apuração foi retomado, tendo como diretriz autorizativa do cálculo a ocorrência de efetiva exportação no trimestre, cujos insumos a serem considerados serão aqueles consumidos na produção exportada.

Dessa forma, merece guarida o pedido do Recorrente nesse sentido, devendo-se ressaltar, contudo, que somente os produtos que se enquadram no conceito de insumos (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem), consumidos em contado direito com o produto final, utilizados na produção exportada no 1º trimestre de 2000, são os que deverão ser computados no crédito presumido do período.

IV. Conclusão.

Diante do exposto, voto por PROVER PARCIALMENTE o recurso voluntário, para conceder o direito ao cálculo do crédito presumido relativamente aos insumos utilizados na fabricação da caprolactama e demais absorvidos na produção exportada no 1º trimestre de 2000, desde que comprovado o atendimento dos requisitos para se classificarem como insumos (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem), consumidos em contado direito com o produto final.

É como voto.

Assinado digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Relator

² Acórdãos 201-80.873, 201-80.876, 201-80.713, dentre outros.



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
Terceira Seção - Terceira Câmara

Processo nº: 13502.000151/00-87
Interessada: NITROCARBONO S/A

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 4º do art. 63 e no § 3º do art. 81 do Anexo II, c/c inciso VII do art. 11 do Anexo I, todos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, fica um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, intimado a tomar ciência do Acórdão nº **3803-01.470**, de 6 de abril de 2011, da 3ª Turma Especial da 3ª Seção.

Brasília - DF, em 6 de abril de 2011.

[Assinado digitalmente]

Alexandre Kern

3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente

Ciente, com a observação abaixo:

- ☐ Apenas com ciência
- ☐ Com embargos de declaração
- ☐ Com recurso especial

Em ____/____/____