



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo n° 13558.000525/2001-80
Recurso n° 132.168 Voluntário
Matéria IPI
Acórdão n° 202-17.509
Sessão de 08 de novembro de 2006
Recorrente ITABUNA TÊXTIL S/A
Recorrida DRJ em Recife - PE

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 12 / 03 / 07
C	Rubrica

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/07/2000 a 30/09/2000

Ementa: CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. GLOSA DE INSUMOS.

Não geram direito ao 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.

ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE. OBSERVÂNCIA DE ATOS NORMATIVOS PELOS JULGADORES DE 1ª INSTÂNCIA.

O julgador deve observar o disposto no art. 116, III, da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, bem assim o entendimento da Secretaria da Receita Federal (SRF) expresso em atos tributários e aduaneiros.

Recurso negado.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES; CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 06 / 02 / 2007
<i>Anscl.</i> Andrezza Nascimento Schmcikal Mat. Siape 1377389

Qual co

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 06 / 02 / 2007
Ansch.
Andrezza Nascimento Schmicikal
Mat. Siape 1377389

Fls. 2

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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


ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente


NADJA RODRIGUES ROMERO

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Simone Dias Musa (Suplente), Antonio Zomer, Ivan Allegretti (Suplente) e Maria Teresa Martínez López.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>06</u> / <u>02</u> / <u>2007</u>
<i>Jusch.</i> Andrezza Nascimento Schmcikal Mat. Siape 1377389

Fls. 3

Relatório

Versa o presente sobre Pedido de Ressarcimento de créditos básicos de Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI (fl. 01), relativo aos insumos aplicados na industrialização de produtos tributados à alíquota zero, com base no art. 11 da Lei nº 9.779/99, referente ao 3º trimestre de 2000, no valor de R\$ 97.281,23.

O pleito apresentado na Unidade da Secretaria da Receita Federal foi deferido em parte por meio do Despacho Decisório da DRF em Itabuna - BA de fl. 228, sendo glosado do Pedido de Ressarcimento a importância de R\$ 7.232,74, sob o argumento principal de que parte dos insumos relacionados pela contribuinte é constituída de itens que não dão direito ao crédito, tudo nos termos da informação fiscal de fls. 219/224.

Inconformada com o indeferimento parcial do seu pedido, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade à Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Recife, às fls. 249/259, alegando, em síntese, que:

"- O Parecer Normativo CST nº 65/79 é categórico ao estabelecer como requisito ao crédito do IPI, o contato físico entre o material consumido e o produto do processo industrial. Mas, ao assim dispor, o citado ato normativo contraria frontalmente a lei e os sucessivos regulamentos do IPI.

- 'Tendo verificado que os materiais consumidos não entravam em contato direto com os produtos, a Auditora-Fiscal salientou apenas este aspecto, uma vez que era condição suficiente para justificar a glosa dos créditos se adotado o critério proposto pelo Parecer Normativo CST nº 65/79. Mas, ao assim proceder, ela não relatou que os materiais cujos créditos foram questionados eram consumidos na razão direta da produção do estabelecimento, e não compunham o ativo permanente da empresa.' Essas duas características dos materiais, que a Auditora-Fiscal teve a oportunidade de constatar, são as verdadeiras condições que a lei impõe ao aproveitamento do crédito de IPI.

- Discorre sobre as normas jurídicas que disciplinam o direito ao crédito do IPI, para concluir que 'não há, literalmente, nenhum dispositivo que condicione o direito ao crédito ao contato físico com o produto'. Aduz que o Parecer Normativo CST nº 65/79, em seu item 6, introduziu, sem nenhuma justificativa, a idéia de que a norma legal estaria tratando de materiais consumidos em virtude de contato físico com o produto em fabricação.

- 'A interpretação dada pelo Parecer Normativo CST nº 65/79 fere o princípio da não-cumulatividade, na medida em que nega ao dispositivo legal a amplitude que tem na realidade. Além disso, fere o princípio da legalidade, pois não tem cabimento um parecer normativo estabelecer uma restrição que a lei não faz.'"

Requer ao final o provimento da manifestação de inconformidade para restabelecer seu direito ao crédito de IPI glosado pela DRF em Itabuna - BA, e solicita, ainda, que o presente recurso seja recebido no efeito suspensivo previsto no § 11 do art. 74 da Lei nº

Yusch

Processo n.º 13558.000525/2001-80
Acórdão n.º 202-17.509

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 06 1 02 1 2007

Anschi
Andrezza Nascimento Schmcikal
Mat. Siapc 1377389

Fls. 4

9.430/96, conforme nova redação dada pela MP nº 135/2003, para suspender a exigibilidade do débito de Cofins a que faz referência a Carta de Cobrança nº 49/2003.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife-PE apreciou a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte e o que mais consta do presente processo, decidindo pelo indeferimento da solicitação por meio do Acórdão nº 9.174, de 20 de agosto de 2004, assim ementado:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/07/2000 a 30/09/2000

Ementa: CRÉDITOS INCENTIVADOS DE IPI. GLOSA DE INSUMOS.

Não geram direito ao 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.

ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE. OBSERVÂNCIA DE ATOS NORMATIVOS PELOS JULGADORES DE 1ª INSTÂNCIA.

O julgador deve observar o disposto no art. 116, III, da Lei Nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, bem assim o entendimento da Secretaria da Receita Federal (SRF) expresso em atos tributários e aduaneiros.

Solicitação Indeferida".

Às fls. 290/300, a contribuinte, irredimida com decisão prolatada pela Primeira Instância de Julgamento, interpôs recurso a este Colegiado, no qual repisa os mesmos argumentos trazidos na peça impugnatória.

É o Relatório.

h al de

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>06</u> / <u>02</u> / <u>2007</u> <i>Ansch.</i> Andrezza Nascimento Schmickal Mat. Siabe 1377389

Voto

Conselheira NADJA RODRIGUES ROMERO, Relatora

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

Segundo relatado, a matéria objeto do litígio está restrita a glosa de insumos incluídos pela contribuinte na base de cálculo do crédito presumido de IPI. Os insumos rejeitados referem-se a produtos incorporados às instalações industriais, as partes, peças e acessórios de máquinas equipamentos e ferramentas.

Os Insumos rejeitados pela Administração Tributária para compor a base de cálculo do crédito presumido de IPI, contra a qual a interessada se insurge, impende consignar que a legislação que rege a matéria para o efeito de cálculo dos créditos de IPI não se refere a insumos genericamente utilizados na produção, mas especificamente à matéria-prima, ao produto intermediário e ao material de embalagem. Logo, para se considerar que tais produtos ensejam direito aos referidos créditos, estes terão que se enquadrar em algum daqueles insumos citados.

A Lei nº 9.363, de 1996, instituidora do benefício fiscal em tela em seu art. 3º, parágrafo único, assim dispõe:

"Art. 3º -

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." (negritos acrescidos)

A Portaria nº 38 do Ministro da Fazenda e Instrução Normativa do Secretário da Receita Federal, ambas de 1997, que regulamentam dispositivos da Lei nº 9.363, de 1996, preceituam de modo expresse, no § 16 do art. 3º, e parágrafo único do art. 8º, que: "Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os constantes da legislação do IPI."

Sendo assim, nos termos do disposto no citado no parágrafo único, para efeito de crédito do imposto, o Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados – RIPI, aprovado pelo Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998 – RIPI/98, no inciso do art. 147 dispõe que se incluem no conceito de matéria-prima e produto intermediário os bens que, embora não se integram ao novo produto, sejam consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos no ativo permanente.

O Parecer Normativo nº 65, de 06 de novembro de 1979, da Coordenação do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal, publicado no Diário Oficial da União

Andrezza

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 06 / 02 / 2007 Andrezza Nascimento Schmickal Mat. Siapc 1377389

da mesma data, elucida a correta interpretação do inciso I do art. 66 do RIPI/1979, o qual corresponde ao mencionado inciso I do art. 147 do RIPI/98, que a seguir transcrevo:

"Em estudo o inciso I do artigo 66 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto n.º 83.263, de 9 de março de 1979 (RIPI/1979).

2 - O artigo 25 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, com a redação que lhe foi dada pela alteração 8.ª do artigo 2.º do Decreto-lei n.º 34, de 18 de setembro de 1966, repetida 'ipsis verbis' pelo artigo 1.º do Decreto-lei n.º 1.136, de 7 de setembro de 1970, dispõe:

'Art. 25 A importância a recolher será o montante do imposto relativo aos produtos saídos do estabelecimento, em cada mês, diminuindo do montante do imposto relativo aos produtos nele entrados no mesmo período, obedecidas as especificações e normas que o regulamento estabelecer'.

Como se vê, trata-se de norma não auto-aplicável, de vez que ficou atribuído ao regulamento especificar os produtos entrados que geram o direito à subtração do montante de IPI a recolher.

3 - Diante disto, ressalte-se serem 'ex nunc' os efeitos decorrentes da entrada em vigência do inciso I do artigo 66 do RIPI/79, ou seja, usando da atribuição que lhe foi conferida em lei, o novo Regulamento estabeleceu as normas e especificações que a partir daquela data passaram a reger a matéria, não se tratando, como há quem entenda, de disposição interpretativa e, por via de consequência, retroativa, somente sendo, portanto, aplicável a norma em análise, a seguir transcrita, aos fatos ocorridos a partir da vigência do RIPI/79:

'Art. 66 - Os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei n.º 4.502/64 arts. 25 a 30 e Decreto-lei n.º 3.466, art. 2.º, alt. 8.ª):

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 os 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.'

4 - Note-se que o dispositivo está subdividido em duas partes, a primeira referindo-se às matérias-primas, aos produtos intermediários e ao material de embalagem; a segunda relacionada às matérias-primas e aos produtos intermediários que, embora não se integrando ao novo produto, sejam consumidos no processo de industrialização.

4.1 - Observe-se, ainda, que enquanto na primeira parte da norma 'matérias-primas' e 'produtos intermediários' são empregados 'stricto sensu', a segunda usa tais expressões em seu sentido lato: quaisquer bens que, embora não se integrando ao produto em fabricação se consumam na operação de industrialização.

4.2 - Assim, somente geram direito ao crédito os produtos que se integrem ao novo produto fabricado e os que, embora não se

Brasília, 06 / 02 / 2007

Anscl.
Andrezza Nascimento Schmcikal
Mat. Siape 1377389

Fls. 7

integrando, sejam consumidos no processo de fabricação, ficando definitivamente excluídos aqueles que não se integrem nem sejam consumidos na operação de industrialização.

5 - No que diz respeito à primeira parte da norma, que se refere a matérias-primas e produtos intermediários 'stricto sensu', ou seja, bem dos quais, através de quaisquer das operações de industrialização enumeradas no Regulamento, resulta diretamente um novo produto, tais como, exemplificadamente, a madeira com relação a um móvel ou o papel com referência a um livro, nada há que se comentar de vez que o direito ao crédito, diferentemente do que ocorre com os referidos na segunda parte, além de não se vincular a qualquer requisito, não sofreu alteração com relação aos dispositivos constantes dos regulamentos anteriores.

6 - Todavia, relativamente aos produtos referidos na segunda parte, matérias-primas e produtos intermediários entendidos em sentido amplo, ou seja, aqueles que embora não sofram as referidas operações são nelas utilizados, se consumindo em virtude do contato físico com o produto em fabricação, tais como lixas, lâminas de serra e catalisadores, além da ressalva de não gerarem o direito se compreendidos no ativo permanente, exige-se uma série de considerações.

6.1 - Há quem entenda, tendo em vista tal ressalva (não gerarem direito ao crédito os produtos compreendidos entre os bens do ativo permanente), que automaticamente gerariam o direito ao crédito os produtos não inseridos naquele grupo de contas, ou seja, que a norma em questão teria adotado como critério distintivo, para efeito de admitir ou não o crédito, o tratamento contábil emprestado ao bem.

6.2 - Entretanto, uma simples exegese lógica do dispositivo já demonstra a improcedência do argumento, uma vez que, consoante regra fundamental de lógica formal, de uma premissa negativa (os produtos ativados permanentemente não geram o direito) somente conclui-se por uma negativa, não podendo, portanto, em função de tal premissa, ser afirmativa a conclusão, ou seja, no caso, a de que os bens não ativados permanentemente geram o direito de crédito.

7 - Outrossim, aceita, em que pese a contradição lógico-formal, a tese de que para os produtos que não sejam matérias nem produtos intermediários 'stricto sensu', vigente o RIPI/79, o direito ou não ao crédito deve ser deduzido exclusivamente em função do critério contábil ali estatuído, estar-se-ia considerando inócuas diversas palavras constantes do texto legal, de vez que bastaria que o referido comando, em sua segunda parte, rezasse '...e os demais produtos que forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens ao ativo permanente', para o mesmo resultado.

7.1 - Tal opção, todavia, equivaleria a pôr de lado o princípio geral de direito consoante o qual 'a lei não deve conter palavras inúteis', o que só é lícito fazer na hipótese de não se encontrar explicação para as expressões inúteis.

Andrezza

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL. Brasília, <u>06</u> / <u>02</u> / <u>2007</u> <i>Ansch.</i> Andrezza Nascimento Schmeikal Mat. SIAPE 1377389
--

8 - No caso, entretanto, a própria exegese histórica da norma desmente esta aceção, de vez que a expressão 'incluindo-se, entre as matérias-primas e os produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando no novo produto forem consumidos no processo de industrialização' é justamente a única que consta de todos os dispositivos anteriores (inciso I do artigo 27 de Decreto 56.791/65, inciso I do artigo 30 do Decreto nº 61.514/67 e inciso I do artigo 32 do Decreto nº 70.162/72), o que equivale a dizer que foi sempre em função dela que se fez a distinção entre os bens que, não sendo matérias-primas nem produtos intermediários *'stricto sensu'*, geram ou não direito ao crédito, isto é, segundo todos estes dispositivos, geravam o direito os produtos que embora não se integrando no novo produto, fossem consumidos no processo de industrialização.

8.1 - A norma constante do direito anterior (inciso I do artigo 32 do Decreto nº 70.162/72), todavia restringia o alcance do dispositivo, dispondo que o consumo do produto, para que se aperfeiçoasse o direito do crédito, deveria se dar imediata e integralmente.

8.2 - O dispositivo vigente inciso I do artigo 66 do RIFI/79 por sua vez, deixou de registrar tal restrição, acrescentando, a título de inovação, a parte final referente à contabilização no ativo permanente.

9 - Como se vê, o que mudou não foi o critério, que continua sendo o do consumo do bem no processo industrial, mas a restrição a este.

10 - Resume-se, portanto, o problema na determinação do que se deve entender como produtos 'que embora não se integrando no novo produto, forem consumidos, no processo de industrialização', para efeito de reconhecimento ou não do direito ao crédito.

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 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.' (grifei)

Os esclarecimentos contidos no Parecer acima reproduzido não deixam dúvida da equivocada interpretação de que, desde que não façam parte do ativo permanente, todos os insumos consumidos na industrialização poderiam ser considerados matérias-primas e produtos intermediários com fins de gerar o respectivo direito ao crédito. Esclarece assim, que, dos insumos consumidos ou utilizados na produção, nem todos são matérias-primas ou produtos intermediários, de acordo com a legislação do IPI.

Yul

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 06 / 02 / 2007 Ansch. Andrezza Nascimento Schmicikal Mat. SIAPE 1377389
--

Diante do exposto, e nos termos do citado Parecer e em consonância com o disposto no inciso I do art. 147 do RIPI/98, isto tudo nos leva a concluir que geram direito ao crédito, além das matérias-primas, produtos intermediários *stricto sensu* e material de embalagem que se integram ao produto final, quaisquer outros bens – desde que não contabilizados pelo contribuinte que se consumam por contato físico, ou melhor dizendo, que sofram, em função da ação exercida diretamente pelo bem em industrialização, alterações tais como o desgaste, o dano ou perda de propriedades físicas ou químicas, restando definitivamente excluídos aqueles que não se integram nem sejam consumidos na operação de industrialização. Deste modo, excluem-se os produtos para tratamento de água e combustíveis.

No que se refere à alegação de ilegalidade do Parecer Normativo Coordenação do Sistema de Tributação – CST, de que o mesmo fere os princípios da não-cumulatividade e da legalidade, ao estabelecer restrições além do previsto em lei. Não pode ser acatada tal alegação no âmbito administrativo, e o julgador de primeira instância também não se pode furtar a cumprir as determinações esculpidas em atos tributários da SRF, pois a Portaria MF nº 258/2001, que é norma processual aplicável aos processos pendentes de julgamento, impôs que:

"Art. 7º O julgador deve observar o disposto no art. 116, III, da Lei Nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, bem assim o entendimento da Secretaria da Receita Federal (SRF) expresso em atos tributários e aduaneiros." (Grifei)

Assim, conclui-se que agiu corretamente a instância *a quo*, se abster de apreciar disposições normativas que se encontram em pleno vigor, pois não tem o julgador administrativo competência para analisar as referidas arguições de ilegalidade.

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

Sala das Sessões, em 08 de novembro de 2006.

NADJA RODRIGUES ROMERO
NADJA RODRIGUES ROMERO