



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº 13605.000434/99-19
Recurso nº 139.702 Voluntário
Matéria IPI
Acórdão nº 203-13.166
Sessão de 07 de agosto de 2008
Recorrente SÃO BENTO MINERAÇÃO S/A
Recorrida DRJ EM JUIZ DE FORA/MG

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/1996

IPI. EXTRAÇÃO DE MINÉRIO. INDUSTRIALIZAÇÃO.

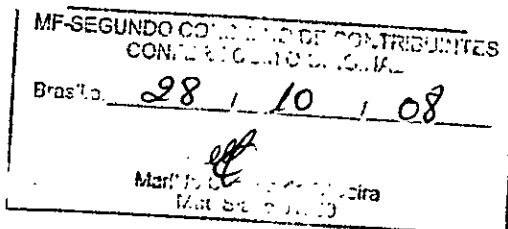
Nos termos do artigo 4º do RIPI/98, enquadram-se no conceito de industrialização as operações de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento, nele não se enquadrando, portanto, a extração de minério em bruto, no caso, ouro e prata.

RESSARCIMENTO. ART. 5º, DL Nº 491/69 E ART. 11, LEI Nº 9.779/99. PRODUTOS NT.

O disposto no artigo 5º do Decreto-Lei nº 491/69 e no artigo 11 da Lei nº 9.779/99 não se aplica aos produtos naturais ou em bruto, como o minério de ouro e prata, e aos produtos excluídos do conceito de industrialização.

RESSARCIMENTO. ART. 5º DO DL Nº 491/69 E ART. 11 DA LEI Nº 9.779/99. INSUMOS.

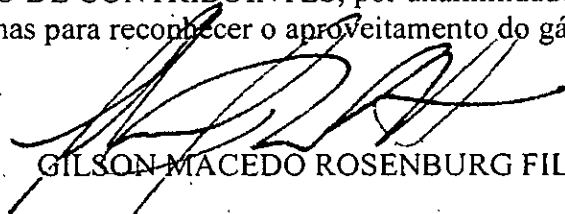
Incluem-se entre os insumos para fins de crédito do IPI os produtos não compreendidos entre os bens do ativo permanente que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos, desgastados ou alterados no processo de industrialização, em função de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre aquele. Produtos outros, não classificados como insumos segundo o Parecer Normativo CST nº 65/79, que não são consumidos diretamente em contato com o produto em elaboração, não podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário para os fins de manutenção do crédito do IPI estabelecido no artigo 5º do DL nº 491/69 e no Art. 11 da Lei nº 9.779/99. O Gás O₂, utilizado em reação química nos sulfetos entra em contato direto com o produto final e deve ter o correspondente crédito reconhecido.



Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso apenas para reconhecer o aproveitamento do gás O2, nos termos do voto do Relator.



GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO

Presidente





ERIC MORAES DE CASTRO E SILVA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Odassi Guerzoni Filho, Jean Cleuter Simões Mendonça, José Adão Vitorino de Moraes e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Ausente o Conselheiro Luis Guilherme Queiroz Vivacqua (Suplente).

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES COMERCIO E INDUSTRIA NACIONAL
Brasília, 28 / 10 / 08
 Marilda Curcio de Oliveira Mat. Sica 91350

MP-SEGUNDO GRUPO DE CONTRIBUINTES DO IPI-RENTA PESSOAL
Bras.ª. 28 / 10 / 08
 Marta Cury do Oliveira Mat. São 91650

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 278/312), apresentado contra o acórdão da DRJ-Juiz de Fora/MG, que deferiu parcialmente a solicitação da interessada, relativamente a pedido de ressarcimento de créditos de IPI, relativamente aos períodos de 01/01/1996 A 31/12/1996, a decisão recorrida foi assim ementada:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/1996

CRÉDITOS IPI.

Geram o direito ao crédito, bem como compõem a base de cálculo do crédito presumido de IPI, além dos elementos que se integram ao produto final (matérias-primas e produtos intermediários, estrito senso, e material de embalagem), quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou, vice-versa, desde que não devam, em face de princípios contábeis geralmente aceitos, ser incluídos no ativo permanente e desde que não sejam nem partes nem peças de máquinas.

industrialização/creditamento de IPI

As aquisições de elementos aplicados nas operações de mineração, atividade primária antecedente ao processo de industrialização, logo, não participante deste, não compõem a base de cálculo do crédito presumido de IPI, pois o artigo 1º da Lei nº 9.363, de 13/12/1996, estipula que a integram "as aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/1996

(1) DECADÊNCIA/ANÁLISE DE PEDIDO DE RESSARCIMENTO.

Por falta de previsão legal, o prazo para a homologação tácita da declaração de compensação não é aplicável aos pedidos de ressarcimento ou restituição.

(2) DILIGÊNCIA/PERÍCIA.

São de pronto indeferidos os pedidos de diligência ou perícia considerados, a juízo do julgador, prescindíveis ao desfecho da lide (artigo 18 do Decreto nº 70.235, de 1972).

(3) CORREÇÃO MONETÁRIA E JUROS.




É incabível, por falta de previsão legal, a incidência de atualização monetária ou de juros sobre créditos escriturais legítimos do IPI, bem como sobre o saldo credor trimestral acumulado. Para créditos que se revelem inexistentes ou ilegítimos, a pretensão de tal incidência é, deveras, absurda.

(4) LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. LEGALIDADE.

As normas e determinações previstas na legislação tributária presumem-se revestidas do caráter de legalidade, contando com validade e eficácia, não cabendo à esfera administrativa questioná-las ou negar-lhes aplicação."

Inconformada, vem a contribuinte no seu Recurso Voluntário, preliminarmente, ter havido a homologação tácita da compensação por ela efetivada com base nos créditos objetos do pedido de Ressarcimento, vez que transcorrido 5 anos, já que o pedido foi formulado em 11.11.1999, tendo sido intimado da decisão que glosou parte dos seus créditos em 05.09.2005.


No mérito sustenta que o seu direito ao crédito é decorrente da imunidade decorrente do produto final (ouro) exportado. Nesse sentido, afirma não ser possível dissociar a fase mineraria da fase de beneficiamento do ouro, como fez a decisão recorrida, já que ambas as fases fazem parte do processo de produção industrial da Recorrente, cujo produto final é o ouro.

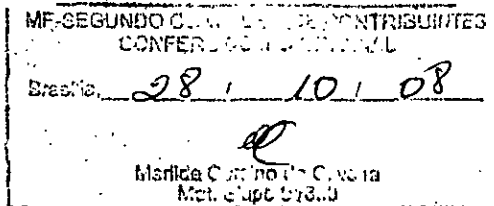
Assim, passa a defender vários insumos utilizados na fase de mineração, inclusive energia elétrica, transporte, oxigênio (Gás O2) e combustíveis.

Por fim, pede a atualização do saldo credor deferido pela taxa Selic.

É o Relatório.



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONF. ORIGINAL
Em 28/10/08

Marido Carneiro da Costa Mat. Siga 91657



Voto

Conselheiro ERIC MORAES DE CASTRO E SILVA, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

1 – Preliminar: Reconhecimento Tácito dos Créditos.

Como se percebe no pedido inicial formulado às fls. 08, trata-se de Pedido de Ressarcimento, que não foi cumulado com Pedido de Compensação. Para o mero ressarcimento não há limitação temporal para a Administração se pronunciar, como há na hipótese de compensação, por expressa previsão legal.

A decisão recorrida bem faz a distinção destes dois institutos, com suas conseqüências práticas distintas, razão pela qual peço vênia para adotar aquela fundamentação ao presente voto, *verbis*:

“A preliminar vem embasada na proposição de decadência do direito de o Fisco indeferir o presente ressarcimento em prazo superior a cinco anos contados do ingresso do respectivo pedido. Para tanto, a contribuinte faz alusões à regulamentação do procedimento de ressarcimento e/ou compensação, definido segundo os termos da IN SRF nº 460, de 18/10/2004, e, ainda, da previsão de homologação da Declaração de Compensação, especificada no artigo 74, §5º, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, introduzido pelo artigo 49 da Lei nº 10.637, de 30/12/2002, verbis:

“§ 5º. O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.”

A tese construída traduz-se na analogia que a contribuinte faz entre o prazo para a homologação da compensação declarada e o prazo para a Fazenda rever os cálculos elaborados pela contribuinte, tendentes a lhe conferir o direito ao ressarcimento. O primeiro está definido em lei. Já para o exame da legitimidade de créditos não há prazo legalmente estatuído. Em não havendo qualquer restrição temporal ao exame da legitimidade de créditos solicitados pelo contribuinte, conseqüentemente, não decai o direito de o Fisco examinar a escrituração da contribuinte com o fim de verificar o montante de crédito a que faz jus.

Se coubesse, ao caso, avaliações de analogia, dever-se-ia, então, buscar seus fundamentos no Código Tributário Nacional – Lei nº 5.172, de 25/10/1966, que em seus artigos 97, *caput* e inciso VI, e 156, *caput* e inciso II, assim dispõe:

“Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

(...)

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.”



"Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

(...)

II - a compensação;"

Aplicando-se, então, a analogia, verifica-se que se a compensação, que é hipótese de extinção do crédito tributário, só pode ser disciplinada através de lei, do mesmo modo, o respectivo crédito que a ela conduz também só pode ser tratado através de lei. Assim, qualquer estipulação de prazo para o deferimento de pedido de ressarcimento de saldo credor de IPI também demanda a existência de lei definidora. Em não havendo a determinação legal concernente a prazo para a concessão do ressarcimento de IPI, válida é a averiguação, a qualquer tempo, do *quantum* a que faz jus o requerente de créditos contra a Fazenda Nacional.

Portanto, há que se indeferir a preliminar de decadência, em face da falta de disposição legal que obrigue a autoridade administrativa a conceder saldos credores independentemente de averiguar o real direito do interessado".

2 – Mérito:

A base legal invocada pela interessada em seu Pedido de Ressarcimento foi o artigo 5º do Decreto-Lei nº 491/69, o artigo 1º, inciso II, da Lei nº 8.402/92.

No que se refere à glosa parcial dos créditos propriamente dita, dois foram os motivos em que se baseou o Fisco para tanto: o *primeiro*, por considerar que a extração de minério, a mineração, não se insere no conceito de industrialização; *segundo*, pela não observância das regras contidas no Parecer Normativo Cosit nº 65/79 para o enquadramento das mercadorias que se encaixam no conceito de insumos que geram o crédito de IPI, seja por que não entram em contato direto com o produto industrializado, seja porque são passíveis de classificação no ativo permanente imobilizado.

Além disso, foi afastada a possibilidade de incidência de atualização monetária, via aplicação dos juros Selic, sobre o montante dos créditos pleiteados.

Para o enfrentamento das questões suscitadas considero importante se compreender todo o processo produtivo da empresa, o qual, em resumo, está descrito na tabela abaixo, elaborada a partir das informações trazidas ao processo pela recorrente:

Fase/Etapa da industrialização	Descrição	Materiais utilizados
Mineração (Lavra)	Coleta do material bruto no subsolo.	Brocas e coroas; adaptadores, hastes, luvas e punhos; calibrador; BIT, lâmina de rastelo, barrilhete, cordel, dinamite, espoleta, cartucho de cimento, camisa, tubulão cunha.
	Coleta do material bruto e escoamento para os silos de	Pneus das máquinas de transporte que trafegam sobre o minério bruto.

...SEGUNDO CONFERIDO DE CONTRIBUÍTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 28 / 10 / 08

Marilda C. ... da Oliveira
Mat. Sup. 31650

Fase/Etapa da industrialização	Descrição	Materiais utilizados
	estocagem	Cabo de aço utilizado para arrastar o coletor de minério bruto dos lugares de risco para os humanos.
Beneficiamento do ouro e fundição	Flotação, bioxidação, oxidação sob pressão, lixiviação, neutralização, tratamento da água para que ela possa ingressar no circuito de beneficiamento dos minerais contidos no minério.	Gás O2 que é utilizado em reação química nos sulfetos (enxofre) promovendo a liberação do ouro neles contido. Tem contato direto com a polpa de minério aurífero (processo hidrometalúrgico).
		Rotores (peças de aço revestidas em borracha) utilizados para o bombeamento da polpa de minério aurífero de modo a revolver o ouro impuro.
		Voluta – é um equipamento utilizado na bomba de expulsão e sucção do minério aurífero. Serve para proteger a carcaça dessa bomba contra os efeitos da abrasão no processo de circulação da polpa de minério.
		Pás utilizadas na agitação de material abrasivo em tanque, que evita o depósito da polpa de minério ao fundo

Para este processo produtivo, é possível destacar os seguintes “créditos”: (1) *Insumos de insumos*; (2) *Partes e peças ativáveis*; e (3) *Sem contato direto com o produto*.

“(1) Glosa de insumos de insumos”

Segundo se depreende do quadro acima, não há qualquer dúvida que o processo produtivo da recorrente possui duas etapas: a **extração do minério** (mineração, ou lavra) e a **fundição** (elaboração do ouro e prata em barras). Com essa afirmação, também afastamos a pretensão da interessada de considerar seu processo produtivo como sendo uno, indissociável.

Também não se questiona que o *produto* obtido ao final da primeira fase é o minério em seu estado bruto, e que o mesmo, de acordo com a Tabela de Incidência do IPI, é classificado como “**Não Tributado – NT**”.

Nessa linha, comungo com o entendimento da DRJ, que não reconheceu o direito ao crédito de IPI para aquelas mercadorias empregadas na primeira etapa, a mineração, vez que, esta fase não está compreendida no conceito de *industrialização*, e, em não estando, o valor do IPI incidente sobre as mercadorias que neste processo tenham sido empregadas não pode ser aproveitado.

7

RESECUNDO CO... CONTRIBUENTES
CONFED...
Data: 28/10/08
Mat. 5...
Mat. 5...

E as operações a que se refere o artigo 4º são as de transformação, beneficiamento, montagem e acondicionamento ou reacondicionamento, não se incluindo, portanto, a de extração mineral.

Esse entendimento está esmiuçado no § 3º, do artigo 2º, da Instrução Normativa SRF n.º 33, de 04/03/1999, que, ao tratar do registro e aproveitamento dos créditos de IPI relacionados ao artigo 11 da Lei n.º 9.779, de 19/01/1999, e aos artigos 178 e 179 do Decreto n.º 2.637/1998, dispôs:

"Art. 2º Os créditos do IPI relativos à matéria-prima (MP, produto intermediário (PI) e material de embalagem (ME), adquiridos para emprego nos produtos industrializados, serão registrados na escrita fiscal, respeitado o prazo do art. 347 do RIPI:

(...)

§ 3º Deverão ser estornados os créditos originários de aquisição de MP, PI e ME, quando destinados à fabricação de produtos não tributados (NT).

Pelo exposto, portanto, mostra-se correto o posicionamento da DRJ ao considerar inaproveitáveis os créditos de IPI originados das notas fiscais de compra de mercadorias utilizadas na fase de extração de minério.

"(2) Partes e peças ativáveis e (3) Sem contato direto com o produto."

Para esses dois tópicos a DRJ fundamentou seu posicionamento praticamente no Parecer Normativo CST n.º 65/79.

Não obstante a irresignação da interessada, alegando que referido ato, ao estabelecer requisitos para o creditamento do IPI, avançou além dos limites traçados pela lei, estou de acordo com a DRJ nele ter se apoiado. Ademais, a apreciação quanto à legalidade da norma não é de competência deste colegiado, que reiteradamente, tem decidido por abster-se de fazê-lo.

A legislação do IPI, ao tratar dos seus créditos básicos, especialmente no art. 147, I, do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto n.º 2.637, de 25/06/98 (RIPI/98), equivalente ao art. 82, I, do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto n.º 87.981, de 23/12/82 (RIPI/82), informa o seguinte:

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 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;

O Parecer Normativo CST n.º 65/79, tratando especificamente do art. 66, I, do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto n.º 83.263/79 (RIPI/79), equivalente ao art. 147, I, do RIPI/98, assentou interpretação acerca dos créditos básicos do imposto que continua válida

REGLAMENTO DO CONTRIBUÍVEL
CONTRIBUÍVEL DO IPI
Data: 28, 10, 08
Módulo Contribuinte Oficial
Mat. Siga 9:850

até hoje. Segundo essa interpretação consolidada, geram direito ao crédito, além das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem que se integram ao produto final, quaisquer outros bens não contabilizados pelo contribuinte em seu ativo permanente que, em **função de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo, forem consumidos no processo de industrialização, isto é, sofram alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas.**

Considerando que as matérias-primas e produtos intermediários nem sempre incorporam fisicamente o produto final, a legislação do IPI vem, historicamente, estabelecendo que compreender-se-iam entre as matérias-primas e produtos intermediários aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, fossem consumidos no processo de industrialização. O inciso I do art. 27 do Decreto nº 56.791, de 26 de agosto de 1965 (RIPI/65), ao tratar de deduções do imposto previa:

Art. 27. Para efeito do recolhimento, será deduzido do valor resultante do cálculo, na forma do art. 29:

I - o imposto relativo às matérias-primas, produtos intermediários e embalagens, adquiridos ou recebidos para emprêgo na industrialização e no acondicionamento de produtos tributados, compreendidos, entre os primeiros, aqueles que, embora não se integrando no novo produto, são consumidos no processo de industrialização; (grifo meu)

O inciso I do art. 30 do Decreto nº 61.514, de 12 de outubro de 1967 (RIPI/67), regulando o direito ao crédito do imposto estabeleceu:

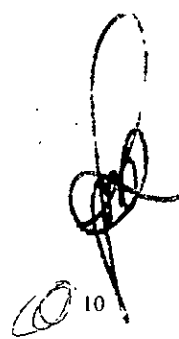
“Art. 30. Os estabelecimentos industriais e os que lhe são equiparados poderão creditar-se pelo imposto:

I - relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, importados ou de fabricação nacional, recebidos para emprêgo na industrialização de produtos tributados, por estabelecimento industrial ou pelo estabelecimento a que se refere o inciso III, do § 1º do art. 3º, compreendidos, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando no novo produto, forem consumidos no processo de industrialização. (grifo meu)

O inciso I do art. 32 do Decreto nº 70.162, de 18 de fevereiro de 1972 (RIPI/72), além de manter o mesmo texto no que se refere ao consumo no processo industrial, foi mais restritivo ao tratar da matéria, estabelecendo que o direito ao crédito só ocorreria se o consumo das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem fosse imediato e integral:

“Art. 32. Os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados poderão creditar-se do imposto;

I - Relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, importados ou de fabricação nacional, recebidos para emprego na industrialização de produtos tributados, por estabelecimento industrial ou pelo estabelecimento a que se refere o inciso III do § 1º do artigo 3º, compreendidos, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não



se integrando no novo produto, forem consumidos, imediata e integralmente, no processo de industrialização. (grifo meu)

Tal restrição foi eliminada pelo RIPI/79 (Decreto nº 83.263, de 9 de março de 1979). Por outro lado, esse Regulamento trouxe como novidade a vedação ao crédito referente a produtos classificados no ativo permanente:

Art. 66. Os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados poderão creditar-se (Lei nº 4.502/64, arts. 25 a 30 e Decreto-lei nº 34/66, art. 2º, alt. 8º):

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 no novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente (grifo meu)

Essa redação foi mantida pelo RIPI/82 (Decreto nº 87.981, de 23 de dezembro de 1982, art. 82, inciso I) e pelo RIPI/98 (Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998, art. 147, inciso I):

“Art. 147. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

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.”

Através do histórico apresentado vê-se que o fato do bem estar ou não classificado no ativo permanente não poderia, isoladamente, ser o fator decisivo para o direito ao crédito, visto que tal disposição só foi prevista a partir do RIPI/79. O que sempre existiu foi a exigência de que o bem, embora não se integrando ao novo produto, fosse consumido no processo de industrialização.

Assim, a questão decisiva sempre foi o consumo do bem no produto final.

Partilho do entendimento manifestado no Parecer Normativo da Coordenação do Sistema de Tributação (CST) da Receita Federal nº 65, de 1979, segundo o qual esses bens devem guardar semelhança com as matérias-primas e produtos intermediários que se integram ao produto final: “...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.”

Nessa ótica não se pode aceitar o crédito em relação àqueles itens relacionados e descritos na tabela acima, ou porque são partes e peças de máquinas utilizadas no processo de extração do minério bruto, ou porque não entram em contato direto com o produto em elaboração, tendo seu desgaste de forma natural com o uso e não pelo contato com o produto industrializado, que é o ouro. **Excepciono** de tal regramento, **entretanto**, o produto denominado **Gás O2**, por entender que o mesmo entra em contato direto com o produto obtido ao final da segunda etapa do processo de industrialização.

11

