



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

Processo nº 13609.720050/2009-56
Recurso nº 1 Voluntário
Acórdão nº **3803-003.705 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 25 de outubro de 2012
Matéria PER/DCOMP IPI
Recorrente COMPANHIA MINEIRA DE METAIS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

CRÉDITO PRESUMIDO. ESTABELECIMENTO NÃO CONTRIBUINTE.

A exportação de produtos NT não gera direito ao crédito presumido do IPI, benefício concedido no âmbito de incidência deste imposto. Logo, correta a exclusão da base de cálculo do tributo o valor da receita de exportação, bem como o valor da receita operacional bruta.

ENERGIA ELÉTRICA. COMBUSTÍVEIS

Não integram a base de cálculo do crédito presumido, as aquisições de energia elétrica e combustíveis, por não se enquadrar no conceito de insumo, nos termos da Lei n.º 9.363/96, nos termos da Súmula 19 do CARF.

PRODUTOS IMPORTADOS

Em razão de expressa vedação do art. 1º da Lei 9.363/96, os produtos importados não geram direito a crédito presumido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade arguidas e, no mérito, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Presidente

(assinado digitalmente)

Juliano Lirani - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Kern, Juliano Eduardo Lirani, Hécio Lafetá Reis, Belchior Melo de Souza, Jorge Victor Rodrigues e João Alfredo Eduão Ferreira.

Relatório

Trata-se de compensação de crédito presumido de IPI relativo ao 1º trimestre/2003 para ressarcimento do PIS e da COFINS, nos termos da Lei nº 9.363/1996 e Lei nº 10.637/2002, por meio de DCOMP transmitida em 18.11.2004, conforme se evidencia das fls. 01/16, com a finalidade de quitar débito de IRPJ referente ao período de outubro/2004, pertencente a filial de CNPJ n.º 17.177.999/000222.

A empresa possui como objeto social a exploração, beneficiamento, comercialização de minério de ferro, zinco e outros minerais.

À fl. 190 foi exarado Despacho Decisório pela Delegacia de Sete Lagoas, por meio do qual o pedido de compensação foi deferido parcialmente no valor de R\$ 344.798,48, com fundamento no Demonstrativo do Crédito Presumido do IPI à fl. 173 e o Termo de Verificação Fiscal de fls. 174/183, no qual a repartição de origem se manifestou pela glosa parcial do crédito do IPI correspondente ao 1º trimestre de 2003.

Depois às fls. 195/223 a Recorrente apresenta Manifestação de Inconformidade contra a glosa dos créditos e apresentou defesa em relação aos seguintes pontos: a) discorreu a respeito do equívoco da Fazenda no que se refere a negativa do direito aos créditos presumidos em razão dos produtos estarem fora do campo de incidência do IPI, por se tratar simplesmente de NT; b) reclamou que os custos com energia elétrica e combustíveis geram créditos presumidos de IPI; e por fim contestou as conclusões de que os produtos importados não se enquadram no conceito de insumo e ainda requereu perícia.

Todavia, importante mencionar, que em sua Manifestação de Inconformidade, o contribuinte nada reclamou a respeito das glosas que recaíram sobre os valores a aquisição de cimento. A DRF compreendeu que as aquisições de cimento efetuadas no mercado interno, não se enquadram no conceito de insumo, mas configuram material de reposição ou de partes do ativo imobilizado, com fundamento no Parecer Normativo CTS n.º 65/1979 e no art. 164, inciso I do Regulamento do IPI.

Sobreveio a Decisão da DRJ às fls. 368/385, nos seguintes termos:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS IPI*

Período de apuração: 01/04/2003 a 31/03/2003

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI . PRODUTO NT

As saídas de produtos classificados na TIPI com a notação NT não estão abrangidas no campo de incidência do imposto, não podendo ser consideradas no cálculo do crédito presumido do IPI instituído pela Lei nº 9.363, de 1996.

2. CUSTO DE PRODUÇÃO

As aquisições de energia elétrica, combustíveis, cimento não integram a base de cálculo do crédito presumido, uma vez que

não se enquadram nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário, a teor do disposto nos arts. 1º, 2º e 3º, parágrafo único, da Lei 9.363/96, em consonância com o art. 164, inciso I, do RIPI/2002 e o Parecer Normativo CST 65/79. As aquisições de insumos importados também não integram a base de cálculo do crédito presumido por determinação expressa do art. 1º da Lei 9.363/96.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2003 a 31/03/2003

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Torna-se definitiva a exclusão de produto da base de cálculo do IPI efetuada pelo Fisco que não tenha sido expressamente contestada pela interessada.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. LEGALIDADE.

Não cabe à esfera administrativa questionar ou negar aplicação às normas e determinações da legislação tributária que se encontram revestidas validade e eficácia. Sendo assim, as arguições que, direta ou indiretamente, versem sobre matéria atinente à inconstitucionalidade ou de ilegalidade da legislação tributária válida e eficaz não se submetem à competência de julgamento da autoridade administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

A decisão acima indeferiu integralmente o pleito, indeferiu a preliminar de nulidade e depois compreendeu que as saídas de produtos NT não geram direito a crédito, com fulcro no art. 17 da Instrução Normativa da SRF n.º 419/2004.

Manifestou ainda entendimento de que não são insumos os custos incorridos com o consumo de energia elétrica e combustível, nos termos do Parecer Normativo CST nº 65/1979 e do art. 164, inciso I, do RIPI/2002, além do fato de a empresa ter adotado a sistemática de apuração do crédito presumido a partir do que reza a Lei nº 9.363/96 e não o regime alternativo previsto na Lei nº 10.276/2001.

E por fim, negou ainda o direito aos créditos em relação aos produtos importados, sob o argumento de que o art. 1º da Lei n.º 9.363/96, apregoa que somente dará direito a crédito presumido do IPI, como ressarcimento do PIS e COFINS, quando incidentes sobre as aquisições no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados no processo produtivo.

Irresignado o contribuinte apresentou Recurso Voluntário a partir do seguintes argumentos:

- a) pleiteia nulidade da decisão de primeiro grau em razão do cerceamento de defesa, por não ter acolhido o pedido de diligência, pois segundo seu entendimento a realização de perícia seria necessária para comprovar que os produtos fabricados se submetem ao processo produtivo, bem como que são tributáveis pelo IPI;
- b) discorda que não teria atacado a glosa do crédito presumido referente as aquisições de cimento, na medida em que na Manifestação de Inconformidade requereu a nulidade do Despacho Decisório e neste sentido se insurgiu contra “todas” as conclusões do Fisco, inclusive em relação ao equívoco de excluir as aquisições de cimento da base de cálculo do crédito presumido;
- c) nulidade da decisão da DRJ em virtude da sua fundamentação legal equivocada, pois se baseou na IN n.º 419/2004, quando a apuração dos créditos ocorreu em período anterior. Assim, não pode o fisco indeferir o crédito presumido utilizando legislação posterior ao período de apuração;
- d) a glosa do crédito presumido foi indevida, pois a empresa realizada a industrialização dos produtos e estes são tributáveis, mas não estão sendo tributados “NT”, por liberalidade da Fazenda Nacional, logo não se tratam de produtos fora do campo da incidência do IPI;
- e) que não foi apresentado o fundamento legal para indeferir a inclusão da base de cálculo do crédito presumido do IPI das aquisições de produtos importados;
- f) a empresa possui o direito aos créditos presumidos por força da imunidade do art. 149, § 2º, inciso I da Constituição Federal, o qual determina que não incidirão as contribuições sobre as receitas decorrentes de exportação.
- g) Além do que, a Lei n.º 9.363/96 não fez qualquer menção de que as receitas de exportação se refiram unicamente a produtos tributados pelo IPI, razão pela qual é ilegal o § 1º do art. 17 da IN n.º 419/2004, por ter restringido à Lei.
- h) o inciso III do art. 1º da Lei n.º 10.833/2003 considera que a energia é insumo de produção e por isso gera crédito em relação à sua aquisição. Além do que o inciso I do art. 1º da Lei n.º 10.276/2001 confere o direito aos créditos tanto para as aquisições de energia como também combustíveis utilizados no processo produtivo;

Assim, uma vez apontados todos os argumentos de defesa o Recorrente pleiteia a nulidade da decisão de primeiro grau para que seja realizada perícia com o propósito

de que seja comprovado que os produtos fabricados se submetem ao processo produtivo e que se sujeitam à tributação do IPI;

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Juliano Lirani

Inicialmente é preciso dizer que se trata de Recurso Voluntário tempestivo e por isso merece ser analisado.

1) DAS PRELIMINARES

O contribuinte apresenta preliminar de nulidade da decisão prolatada pela DRJ em razão do “suposto” cerceamento de defesa. Alegou que não foi acolhido seu pedido de realização de perícia com a finalidade de demonstrar que os produtos sofrem industrialização e alegou ainda preliminar em relação ao reconhecimento do equívoco da decisão quanto a conclusão de não ter sido impugnada a glosa referente as aquisições de cimento.

“Data vênia”, entendimento contrário, a preliminar suscitada em relação ao indeferimento do pedido de perícia não merece prosperar, tendo em vista que a DRJ sustentou adequadamente o motivo pelo qual deixou de acolher tal pleito, pois demonstrou que tal providência é realmente desnecessária para a solução do caso, principalmente por se tratar de produtos não tributados. Assim, pouco importa se ocorre processo de industrialização, quando na realidade a legislação do IPI determina que inexistente a obrigação de recolher o imposto em favor do Erário. Sendo assim, cabe tão somente rejeitar esta preliminar.

Quanto a segunda preliminar, ou seja, aquela pertinente ao equívoco da decisão quanto a ausência de reclamação em relação a glosa dos valores de aquisição de cimento, observo que assiste razão do contribuinte, na medida em que compreendo que esta matéria foi controvertida pelo contribuinte, ainda que de maneira genérica, quando solicitou a reforma da decisão da DRJ. Deste modo, acolho esta preliminar para reconhecer a controversa quanto o creditamento das aquisições de cimento, restando a análise no mérito em relação a possibilidade do crédito presumido.

2) DO MÉRITO

Em relação ao mérito, analisando as razões de recurso, percebe-se que o Recorrente formulou três pedidos:

- a) afastar o art. 17 da IN da SRF n.º 419/2004, que veda a obtenção de crédito presumido do IPI em face das aquisições de produtos não tributados por esse tributo;
- b) buscar a não aplicação do Parecer Normativo CST n.º 65/1979 e do art. 164, inciso I do RIPI/2002 que impede o creditamento dos valores despendidos com energia elétrica e combustíveis;

- c) ver reconhecido seu direito aos créditos em relação a aquisição de cimento.

2.1) DA IMPOSSIBILIDADE DE RECONHECIMENTO DO CRÉDITO PRESUMIDO

Em relação a esta matéria pertinente ao creditamento do IPI relacionado a produtos com alíquota zero, não tributados e isentos, cumpre mencionar que o STF no RE 590.809 – RG/RS, julgado em 13.11.2008, conferiu repercussão geral ao tema. Assim, até dezembro/2012 havia determinação no art. 62-A do RICARF para sobrestar o julgamento desta matéria neste colegiado. Entretanto, por força da Portaria n.º 001/2012 do CARF, agora o sobrestamento é aplicável tão somente em relação a inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições sociais (RE 574706), razão pela qual cabe o enfrentamento da questão neste tribunal administrativo.

Assim, quanto a discussão pertinente as saídas dos produtos fabricados pela reclamante sob a notação “não tributados”, salvo melhor juízo, estes não devem integrar as receitas de exportação e a receita operacional bruta utilizadas no cálculo do crédito presumido do IPI, justamente em razão da inexistência de obrigação tributária em relação a este imposto nas saídas dos produtos beneficiados.

O STF por meio do Recurso Extraordinário n.º 592.917 AgR/RJ, julgado em 31.05.2011, manifestou posicionamento no sentido de que inexistente direito a crédito presumido do IPI em relação as aquisições de insumos isentos, sujeito à alíquota zero ou não tributados. A premissa básica que fundamenta a impossibilidade do creditamento decorre do princípio da não-cumulatividade, pois a essência dela sistemática é a de que o direito à compensação nasce quando o valor a ser pago na operação posterior sofre a diminuição do que pago anteriormente, já que neste caso se pressupõe a ocorrência da dupla incidência tributária. Entretanto, se não foi pago nada na entrada do produto, nada deverá ser compensado.

EMENTA:

DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. INSUMOS ISENTOS, SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO OU NÃO TRIBUTADOS. PRODUTO FINAL TRIBUTADO. PRINCÍPIO DA NÃO- CUMULATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO. 1. O artigo 153, § 3º, II, da Constituição dispõe que o IPI “será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores”. 2. O princípio da não-cumulatividade é alicerçado especialmente sobre o direito à compensação, o que significa que o valor a ser pago na operação posterior sofre a diminuição do que pago anteriormente, pressupondo, portanto, dupla incidência tributária. Assim, se nada foi pago na entrada do produto, nada há a ser compensado. 3. O aproveitamento dos créditos do IPI não se caracteriza quando a matéria-prima utilizada na fabricação de produtos tributados reste desonerada, sejam os insumos isentos, sujeitos à alíquota zero ou não tributáveis. Isso porque a compensação com o montante devido na operação subsequente pressupõe, necessariamente, a existência de crédito gerado na operação anterior, o que não ocorre nas hipóteses exoneratórias. 4. A jurisprudência do egrégio STF, à luz de entendimento hodierno retratado por recentes julgados, inclui os

insumos isentos no rol de hipóteses exoneratórias que não geram créditos a serem compensados, verbis: “Embargos de declaração em recurso extraordinário. 2. Não há direito a crédito presumido de IPI em relação a insumos isentos, sujeitos à alíquota zero ou não tributáveis. 3. Ausência de contradição, obscuridade ou omissão da decisão recorrida. 4. Tese que objetiva a concessão de efeitos infringentes para simples rediscussão da matéria. Inviabilidade. Precedentes. 5. Embargos de declaração rejeitados. ... Frise-se que, como bem esclareceu o voto condutor, ‘a não-exigência do IPI se dá sempre que essa é adquirida sob os regimes, indistintamente, de isenção (exclusão do imposto incidente), alíquota zero (redução da alíquota ao fator zero) ou de não incidência (produto não compreendido na esfera material de incidência do tributo)” (RE 370.682 – ED, relator o Ministro Gilmar Mendes, Plenário, DJe 17.11.10). “TRIBUTÁRIO. IPI. INSUMOS ISENTOS, NÃO-TRIBUTADOS OU SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO. INEXISTÊNCIA DE DIREITO AOS CRÉDITOS. DECISÃO COM FUNDAMENTO EM PRECEDENTES DO PLENÁRIO. 1. A decisão recorrida está em consonância com a jurisprudência do Plenário desta Corte (RE 370.682/SC e RE 353.657/RS), no sentido de que não há direito à utilização dos créditos do IPI no que tange às aquisições insumos isentos, não-tributados ou sujeitos à alíquota zero. 2. Agravo regimental improvido.” (RE 566.551 – AgR, Relatora a Ministra Ellen Gracie, Segunda Turma, DJe 30.04.10). 5. Agravo regimental a que se nega provimento.

2.2) DA INEXISTÊNCIA DOS CRÉDITO EM RELAÇÃO AS AQUISIÇÕES DE ENERGIA ELÉTRICA E COMBUSTÍVEIS

Quanto ao pedido de crédito relacionado as aquisições de energia elétrica, o contribuinte afirma que o inciso III do art. 1º da Lei n.º 10.833/2003 considera que a energia é insumo de produção e por isso gera crédito em relação à sua aquisição. Já o inciso I do art. 1º da Lei n.º 10.276/2001 confere o direito aos créditos tanto para as aquisições de energia como também combustíveis utilizados no processo produtivo. Estes dispositivos apresentam a seguinte redação.

Lei n.º 10.833/2003:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica. (grifo)

A Lei n.º 10.276/2001 em seu art. 1º confere direito a crédito em relação as aquisições de insumos, bem como energia elétrica e combustíveis utilizados no processo produtivo.

Lei n.º 10.276/2001:

Art. 1º - Alternativamente ao disposto na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior poderá determinar o

valor do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS), de conformidade com o disposto em regulamento.

§ 1º A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no caput:

I - de aquisição de insumos, correspondentes a matérias-primas, a produtos intermediários e a materiais de embalagem, bem assim de energia elétrica e combustíveis, adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo; (grifo)

Refletindo a respeito do processo produtivo da empresa, ainda que seja considerando que a mesma possui como objeto social a extração, beneficiamento, comercialização de minério de ferro, zinco e outros minerais, por certo que o combustível e a energia elétrica realmente não são indispensáveis para a obtenção do produto final, qual seja, o minério beneficiado, ainda que ajudem a integrar o custo do produto final.

Além do que, é preciso observa que a jurisprudência aponta no sentido de que a energia elétrica e o combustível não se enquadram no conceito de insumo à Luz da Lei n.º 9363/96, ainda que reste demonstrado tratar-se de despesas relacionada ao processo produtivo, razão pela qual não que se falar em reconhecimento de crédito no caso de energia elétrica e combustíveis.

Cita-se no STJ o AgRg no REsp 913.433 / ES, julgado em 04/06/2009, cujo Relator foi o Ministro: Humberto Martins:

AGRAVO REGIMENTAL DA FAZENDA NACIONAL – TRIBUTÁRIO – CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI – RESSARCIMENTO DE PIS/COFINS – ART 1º DA LEI N.9.363/96 – RESTRIÇÃO PELA INSTRUÇÃO NORMATIVA N. 23/97 – ILEGALIDADE.

É pacífico no STJ que a IN/SRF 23/1997, por se tratar de norma hierarquicamente inferior, extrapolou os limites do art. 1º, da Lei n. 9.363/1996 ao excluir da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI as aquisições relativamente aos produtos da atividade rural, de matéria-prima e de insumos de pessoas físicas, que, naturalmente, não são contribuintes diretos do PIS/PASEP e da COFINS. Agravo regimental da FAZENDA NACIONAL improvido. AGRADO REGIMENTAL DO CONTRIBUINTE – PROCESSUAL CIVIL – MANDADO DE SEGURANÇA – TRIBUTÁRIO – ENERGIA ELÉTRICA E COMBUSTÍVEIS – INSUMOS PARA EFEITO DE CREDITAMENTO – IMPOSSIBILIDADE. 1. A aquisição e utilização de energia elétrica e combustíveis no processo produtivo não se caracteriza como insumo para fins de creditamento do IPI, porquanto não se incorporam no processo de transformação do qual resulta a mercadoria industrializada. 2. Precedentes: REsp 797.926/RS, Rel. Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, DJ 8.10.2007; AgRg no REsp 971.147/PR, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 19.12.2008; AgRg no REsp 675.613/SC, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda

Turma, DJe 5.11.2008; AgRg no REsp 1025758/RS, Rel. Min. Castro Meira, Segunda Turma, DJe 23.10.2008. Agravo regimental do CONTRIBUINTE improvido. (grifo)

Assim, ainda que a Lei n.º 10.276/2001 apregoe que geram direito de crédito presumido do IPI as aquisições de energia elétrica e combustíveis, prevalece a orientação de que não estas despesas não compõe o conceito de insumo. Além do que, é importante lembrar que a partir do Demonstrativo de Crédito Presumido anexo às fls. 123/128 o contribuinte de fato optou pelo ressarcimento a partir da regra disposta na Lei n.º 9.363/96 e não da Lei n.º 10.276/2001. Associado a argumentação acima, cabe ainda citar a vedação imposta pela Súmula n.º 19 do CARF.

2.3) DAS AQUISIÇÕES DE CIMENTO E PRODUTOS IMPORTADOS

Uma vez superada a preliminar que visava demonstrar que o contribuinte havia controvertido a discussão relacionada as aquisições de cimento e que este insumo deve integrar a base de cálculo do crédito presumido do IPI, agora resta analisar se este produto integra o conceito de insumo.

No Termo de Verificação Fiscal, mais precisamente à fls. 201 dos autos, a repartição de origem conclui que as notas fiscais acostadas às fls. 173/175 referentes a aquisição de cimento, não geram direito a crédito presumido por se referir a material de reposição ou partes do ativo imobilizado.

Com o objetivo de demonstrar o seu processo produtivo, a Recorrente em sua Manifestação de Inconformidade, mais precisamente às fls. 225/232, discorre detalhadamente a respeito das reações químicas e produtos resultantes. Entretanto, em momento algum faz referencia a respeito da utilização do cimento no processo produtivo, seja em sua Manifestação de Inconformidade, seja no Recurso Voluntário, razão pela qual deixo de reconhecer o direito de crédito presumido às aquisições referente a este produto, conforme dispõe a Lei n.º 9.363/96.

Por fim, em relação aos produtos importados também não há que se falar em direito a crédito premido do IPI, por força da vedação do art. 1º da Lei n.º 9.363/96, já que este dispositivo prevê que são passíveis de creditamento somente as aquisições de insumos adquiridos no mercado interno e desde que utilizados no processo produtivo.

Ante o exposto, conheço do recurso, mas nego provimento.

(assinado digitalmente)

Juliano Lirani - Relator

CÓPIA