



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

**Processo n°** 13609.720053/2009-90  
**Recurso n°** 955.895 Voluntário  
**Acórdão n°** **3803-003.586 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 23 de outubro de 2012  
**Matéria** IPI - CRÉDITO PRESUMIDO - PEDIDO DE RESSARCIMENTO -  
DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** COMPANHIA MINEIRA DE METAIS (sucieda por Votorantim Metais  
Zinco S/A)  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

**CRÉDITO PRESUMIDO. PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS.  
RECEITA DE EXPORTAÇÃO. EXCLUSÃO.**

Na determinação da base de cálculo do crédito presumido do IPI, o montante correspondente à exportação de produtos não tributados (NT) deve ser excluído no cálculo do incentivo, tanto no valor da receita de exportação quanto no da receita operacional bruta.

**CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. INSUMOS. GASTOS  
COM ENERGIA ELÉTRICA E COMBUSTÍVEIS.**

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. (Súmula CARF nº19)

Recurso Voluntário Negado

Direito Creditório Não Reconhecido

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, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Presidente e Relator

Participaram ainda do presente julgamento os conselheiros Belchior Melo de Sousa, Hécio Lafeté Reis, João Alfredo Eduão Ferreira, Juliano Eduardo Lirani e Jorge Victor Rodrigues.

## Relatório

COMPANHIA MINEIRA DE METAIS formulou a Declaração de Compensação - DComp nº 25257.46649.181104.1.3.019364, juntada aos autos às fls. 02 a 10 dos autos, por meio da qual pretendeu extinguir débito próprio de IRPJ (código 23621) pela via de sua compensação com direito creditório advindo de ressarcimento de crédito presumido do IPI de que trata a Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, no valor de R\$139.782,08, referente ao 1º trimestre de 2004, gerado pelo estabelecimento filial de CNPJ nº 17.177.999/0002-22, localizado em Três Marias/MG. O Despacho Decisório da DRF em Sete Lagoas/MG, fls. 221 e 222, autorizou o ressarcimento de R\$ 59.408,85 e homologou compensação até esse valor. Para tanto, amparou-se no Termo de Verificação Fiscal de fls. 205 a 214, que propôs o deferimento apenas parcial do pedido de ressarcimento em face das seguintes irregularidades:

- a) exclusão da Receita de Exportação - REx e da Receita Operacional Bruta - ROB do valor das vendas de produtos NT, a teor do disposto no art. 17, incisos I e II, §§ 1º e 2º, da Instrução Normativa SRF nº 419, de 10 de maio de 2004;
- b) exclusão da base de cálculo:
  - i. do valor das aquisições de insumos efetuadas no mercado externo;
  - ii. do valor das aquisições de cimento efetuadas no mercado interno, porquanto tal produto não se enquadrava na conceituação de insumo dada pelo Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, c/c o art. 164, inciso I, do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002 (RIPI/2002), tratando-se, sim, de “material de reposição ou de partes do ativo imobilizado”.
  - iii. do valor dos custos incorridos com o consumo de energia elétrica e combustível, pois se conformavam em força motriz, não se enquadrando na conceituação de insumo dada pelo Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, c/c o art. 164, inciso I, do RIPI/2002, além do fato de o requerente não ter adotado a sistemática alternativa de apuração do crédito presumido prevista pela Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001.

Em reclamação (fls. 224 a 251), o requerente controverteu as seguintes matérias:

- a) preliminar de nulidade formal do Despacho Decisório, por ausência de fundamentação e de capitulação legal;
- b) preliminar de nulidade por violação dos princípios da legalidade e da hierarquia das leis;
- c) exclusão da REx do valor das vendas para o exterior de produtos situados fora do campo de incidência do imposto, buscando demonstrar que tais produtos, apesar de notados na TIPI como NT, são resultantes do processo de industrialização do zinco eletrolítico;
- d) exclusão da base de cálculo do benefício do valor dos gastos com energia elétrica e combustíveis.

Pediu perícia técnica para a comprovação da utilização desses bens no seu processo produtivo.

A 3ª Turma da DRJ/JFA julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente. O Acórdão nº 09-40.169, de 4 de maio de 2012, fls. 363 a 383, teve ementa vazada nos seguintes termos:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS  
INDUSTRIALIZADOS IPI*

*Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004*

*CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI*

*1. 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 9.363/96.*

*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: 01/01/2004 a 31/03/2004*

*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*

*1. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. LEGALIDADE.*

*Não cabe à esfera administrativa questionar ou negar aplicação às normas e determinações da legislação tributária que se encontram revestidas de 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*

Cuida-se agora de recurso voluntário contra a decisão da 3ª Turma da DRJ/JFA. O arrazoado de fls. 387 a 409, após síntese dos fatos relacionados com a lide, em preliminar, inquina a decisão de nulidade por cerceamento do direito de defesa, por ter indeferido o pedido de perícia técnica formulado na Manifestação de Inconformidade. Ainda, preliminarmente, rechaça a afirmação de que não teria contestado a exclusão do valor das aquisições de cimento ao mercado externo, situando sua insurgência contra a referida glosa no bojo da arguição de nulidade do Despacho Decisório. Na continuação, retoma a mesma arguição por falta de “adequada motivação legal”, nos mesmos termos já manifestados na reclamação. Em especial, entende que a IN-SRF nº 419, de 2004, jamais poderia ter sido invocada como fundamento para a glosa dos créditos por ter sido publicada após o período de apuração dos créditos.

No mérito, tacha de ilegal a IN-SRF nº 419, de 2004, ao determinar a exclusão da Receita de Exportação do valor resultante das vendas para o exterior de produtos não-tributados (§1º do art. 17), na medida em que a Lei nº 9.363, de 1996, não teria feito tal restrição nesse sentido.

Destaca ainda que os produtos que industrializa resultam de processo de industrialização, sendo, portanto, passíveis de tributação, e que a notação NT, nesse contexto, decorre de meras considerações de política fiscal adotada pela União.

Cita e transcreve doutrina e jurisprudência que entende amparar suas teses.

Pugna ainda pela reversão das glosas das aquisições de energia elétrica e de combustível, haja vista caracterizarem-se plenamente como insumo, nos termos da legislação do PIS e da Cofins, a ponto de a própria Lei nº 10.276, de 2001, ao estipular forma alternativa de cálculo do crédito presumido, expressamente incluí-los como insumos. Apressa-se em refutar a conclusão de que pelo fato de a Lei nº 10.276, de 2001, ter expressamente autorizado os créditos sobre energia elétrica e combustível, esse creditamento não era autorizado pela sistemática da Lei nº 9.363, de 1996.

Conclui, requerendo:

1. seja acolhida a preliminar de nulidade do acórdão, determinando-se o retorno do processo à primeira instância, com intuito de ser realizada a prova pericial.
2. se rejeitada a preliminar, seja dado provimento ao Recurso, para o fim de reformar a decisão de primeira instância e cancelar a cobrança fiscal combatida.

O processo administrativo correspondente foi materializado na forma eletrônica, razão pela qual todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo eletrônico.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Alexandre Kern, Relator

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 387 a 409 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ-JFA-3ª Turma nº 09-40.169, de 04 de maio de 2012.

## Matéria controversa

Nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 - PAF, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo reclamante. O recorrente, enquanto manifestante, não contestou expressamente as glosas das aquisições de cimento no mercado externo, razão pela qual o ajuste procedido pela Fiscalização ficou definitivo.

Além das nulidades argüidas, controverte-se o ajuste na REx pela exclusão das vendas ao mercado externo de produtos NT e a glosa dos gastos com energia elétrica e combustíveis.

## Preliminar de nulidade da decisão recorrida por cerceamento do direito de defesa

O recorrente infirma a decisão recorrida por ter-lhe cerceado o direito de defesa, ao indeferir pedido de perícia.

Nos termos em que foi formulado, a perícia técnica destinar-se-ia à comprovação do processo produtivo(fl. 249):

*Tendo em vista a imperatividade de se confirmar a industrialização dos produtos exportados pela Manifestante, os quais a fiscalização afirma serem produtos não-industrializados encontrados fora da hipótese de incidência do IPI, a realização de perícia técnica visando comprovar o processo de beneficiamento dos produtos demonstra-se imprescindível.*

A decisão recorrida, por sua vez, julgou desnecessária a realização de perícia com esse fim, por entender que, não se encaixando no conceito de pessoa jurídica produtora, relativamente aos produtos não sujeitos ao IPI, não está abrangida pelo benefício (fl. 379).

Nos termos do art. 18 do PAF, é discricionariedade da autoridade julgadora de primeira instância determinar a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, podendo indeferi-las se as considerar prescindíveis. No caso concreto, o fundamento oferecido ao indeferimento supre plenamente o exigido no art. 28 do PAF, não havendo falar em cerceamento do direito de defesa.

Rejeito a preliminar.

### **Preliminar do nulidade do Despacho Decisório por carência de motivação legal**

O recorrente, assim como o manifestante, infirmou o Despacho Decisório por ter fundamentado o seu entendimento na IN-SRF nº 419, de 2004, apesar de os créditos em tela terem sido apurados em período anterior à entrada em vigor da citada Instrução Normativa.

Insta afastar, em primeiro lugar, a invocação ao art. 144 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966- Código Tributário Nacional - CTN, posto que de lançamento não se trata.

O sistema de nulidades no processo administrativo fiscal está disciplinado no art. 59 do PAF, nos termos seguintes:

*"Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa".*

Nos autos não vislumbro a subsunção do fato à norma. Não há incompetência de agente, nem preterição do direito de defesa. Também, o princípio do formalismo moderado, um dos pilares do PAF, admite que a ciência dos autos e a interposição da reclamação supram as falhas incidentais existentes no processo, quando não se verifica nenhum erro material.

Mesmo assim, não vislumbrei qualquer falha no TVF que justificasse o recurso ao princípio do formalismo mitigado. Muito embora o TVF faça reiteradas menções à IN-SRF nº 419, de 2004, especificamente no que se refere à glosa dos créditos por aquisições de insumos no mercado externo, a Fiscalização fundamentou-a no art. 1º da Lei Instituidora. Confira-se (fls. 210, com os grifos do original):

*"Com relação aos insumos: matérias-primas(MP), produtos intermediários (PI) e material de embalagem (ME), analisamos os valores lançados nessa rubrica nos DCP e verificamos que não poderia compor tais valores os insumos importados e cimento. (...).*

*A Lei nº 9363, de 1996, em seu art. 1º, veda o crédito presumido sobre aquisições de insumos efetuadas no mercado externo:*

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 nºs 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, e incidentes sobre as respectivas aquisições, **no**



Conclui-se, inarredavelmente, que, no que diz respeito aos produtos que, ainda que resultantes de processo de industrialização, não sofrem incidência do IPI, o estabelecimento que os produziu (a “empresa”, na atecnia da Lei) não é estabelecimento produtor para os fins da Lei nº 9.363, de 1996. Relativamente a esses produtos, a empresa **não** faz jus ao CP-IPI.

O ajuste na REx (e na ROB, que o recorrente espertamente não contestou) é mera decorrência dessa conclusão. Isto porque a relação dada por esses dois valores (receita de exportação dividida por receita operacional bruta) visa a apurar quanto foi exportado, do total de produtos industrializados pelo estabelecimento beneficiário. Se os produtos NT não são considerados industrializados, para fins do IPI, não devem integrar o cálculo do incentivo nem no numerador nem no denominador da fração.

Em consonância com esta interpretação, o Parecer MF/SRF/COSIT/DITIP nº 139, de 22/04/96, já esclarecia, no seu subitem 4.11, o seguinte:

*4.11. O contribuinte produtor-exportador de produtos com alíquota zero ou isentos tem direito ao crédito, ainda que não tenha débito de IPI. Não tem direito ao crédito presumido o exportador de produtos não tributados pelo IPI (produtos NT), isto é, produtos que não são industrializados, pois neste caso ele não é contribuinte do IPI.*

Neste ponto o referido Parecer interpretou da melhor forma a legislação do CP-IPI, tendo esclarecido a questão relativa aos produtos NT. A Portaria MF nº 38, de 27 de fevereiro de 1997, bem como a Instrução Normativa SRF nº 23, de 13 de março de 1997, ao regulamentarem o incentivo, não tratam especificamente do tema. Apenas informam que farão jus ao incentivo a empresa produtora e exportadora de “mercadorias nacionais” (art. 2º da Portaria MF nº 38, de 1997, e art. 2º da Instrução Normativa - SRF nº 23, de 1997), sem qualificar tais mercadorias como produtos industrializados. Somente no Ato Declaratório Normativo COSIT nº 13, de 2 de setembro de 1998, é que o tema foi tratado de forma específica. Mais tarde, a Portaria MF nº 64, de 24 de março de 2003, a Instrução Normativa - SRF nº 313, de 3 de abril de 2003, e a controvertida IN-SRF nº 419, de 2004, utilizaram, corretamente, a locução “produtos industrializados nacionais” (art. 2º destes três últimos atos).

A meu ver os atos citados não inovaram na regulamentação do benefício em tela, tendo apenas procedido à melhor interpretação da Lei nº 9.363, de 1996. Inclusive, é despiciendo dispositivo legal determinando expressamente a exclusão dos valores das mercadorias não industrializadas ou não-tributadas no cálculo do benefício. Mesmo antes do ADN COSIT nº 13, de 1998, da Portaria MF nº 64, de 2003, e das IN-SRF nº 313, de 2003, e nº 419, de 2004, e independentemente do Parecer MF/SRF/COSIT/DITIP nº 139, de 1996, o CP-IPI, tal como estabelecido pela Lei nº 9.363, de 1996, não comportava a inclusão das mercadorias não industrializadas ou NT em sua base de cálculo, bem como dos respectivos insumos. Estendo seja esta a *mens legis*.

A propósito, a matéria já tem tratamento pacificado na instância recursal administrativa, desde o tempo do extinto Conselho de Contribuintes. Transcrevo, como ilustração, a ementa do Acórdão nº 203-11.627, da 3ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes:

*IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/96. PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. EXCLUSÃO.*

*Na determinação da base de cálculo do crédito presumido do IPI, o montante correspondente à exportação de produtos não*

*tributados (NT) deve ser excluído no cálculo do incentivo, tanto no valor da receita de exportação quanto no da receita operacional bruta.*

*INSUMOS EMPREGADOS EM PRODUTOS NT. EXCLUSÃO.*

*Não se incluem na base de cálculo do Crédito Presumido do IPI instituído pela Lei nº 9.363/96 os insumos empregados em produtos não tributados.*

*Recurso negado.*

Atualmente, a Súmula CARF nº 20 (DOU nº 244, de 22 de dezembro de 2009) veda expressamente o creditamento do IPI nas aquisições de insumos aplicados em produtos NT:

*Súmula CARF Nº.20*

*Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT*

### **Mérito – glosa dos gastos com energia elétrica e combustíveis**

A insurgência recursal contra a glosa das aquisições de EE e combustíveis vai buscar conceito de insumo na legislação das contribuições sociais, remetendo-se expressamente ao art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

Improcedentemente.

O art. 3º da Lei nº 9.363, de 1996, determinou que os conceitos de MP, PI e ME aplicáveis na apuração do CP-IPI são os mesmos definidos na legislação do IPI. E, desnecessário repetir, no contexto da legislação do IPI, só consideram-se insumos matéria-prima (MP), produto intermediário (PI) e material de embalagem (ME), adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as MP e PI, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização.

Repise-se que o ora recorrente não optou pela modalidade alternativa de apuração do CP-IPI, instituída pela Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001. Nesse contexto, incide plenamente a Súmula CARF nº 19:

*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.*

**Conclusão**

Com essas considerações e com os próprios fundamentos da decisão recorrida que, forte no § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, adoto como razão de decidir e passam a fazer parte integrante desse voto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 23 de outubro de 2012

Alexandre Kern