



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13770.000061/98-67
Recurso nº : 128.275
Acórdão nº : 202-16.408

Recorrente : ARACRUZ CELULOSE S/A
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG



2º CC-MF
Fl. _____

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 15 / 7 / 2005

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. EXCLUSÃO DE VALORES CORRESPONDENTES À AQUISIÇÃO DE PRODUTOS E SERVIÇOS QUE NÃO SE IDENTIFICAM COMO MATÉRIAS-PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO.

As matérias-primas e os produtos intermediários, suscetíveis ao benefício do crédito presumido de IPI, são bens que, além de não integrarem o ativo permanente da empresa, são consumidos no processo de industrialização ou sofrem desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas em função da ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, nas fases de industrialização.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ARACRUZ CELULOSE S/A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencida a Conselheira Raquel Motta Brandão Minatel (Suplente), que dava provimento ao recurso para incluir os custos com combustíveis para caldeira. Fez sustentação oral, pela Recorrente, o Dr. Luiz Gustavo A. S. Bichara.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2005.

Antonio Carlos Atulim
Presidente

Antonio Carlos Bueno Ribeiro
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Maria Cristina Roza da Costa, Mauro Wasilewski (Suplente), Antonio Zomer e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 15/7/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13770.000061/98-67
Recurso nº : 128.275
Acórdão nº : 202-16.408

Cláudia Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Recorrente : ARACRUZ CELULOSE S/A

RELATÓRIO

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a Decisão Recorrida de fls. 711/719:

"A interessada solicita, através do procurador constituído pelo instrumento à fl. 05, o ressarcimento dos créditos presumidos de IPI (PIS/Cofins) referentes ao quarto trimestre do ano de 1997, no valor de R\$ 583.333,36 (fls. 01/04). O pedido foi baseado no disposto no artigo 4º da Lei nº 9.363/1996 e na letra B, item V, § 1º do artigo 3º da Instrução Normativa nº 23/1997. Para instruir sua peça, juntou os seguintes elementos: a) memória de cálculo do crédito presumido PIS/Cofins; b) resumo e detalhamento das aquisições de insumos; c) relação das notas fiscais de exportações realizadas; d) comprovação dos embarques das exportações e respectiva data dos embarques (Bill of Landing - B/L de outubro, novembro e dezembro de 1997).

O Despacho Decisório nº 13770.000061/98-67 da DRF em Vitória, à fl. 615, ratificou os termos da Informação Fiscal de fls. 603/611 e do Parecer SEORT nº 2.517/2002 (fls. 612/614) e deferiu em parte o pleito da contribuinte, glosando parte do pedido original, no valor de R\$ 116.593,20, restando a ressarcir o montante de R\$ 466.740,16.

Insurgiu-se a interessada contra o indeferimento de parte do pedido formulado, podendo o arrazoadado de inconformismo (fls. 617/631) ser assim resumido: a contribuinte faz jus ao crédito presumido de IPI instituído pela Lei nº 9.363/96, atribuído às empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais como ressarcimento das contribuições do PIS e da Cofins incidentes sobre as aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para utilização no processo produtivo; a autoridade administrativa deferiu apenas parte de seu pleito alegando alteração da relação percentual entre a receita de exportação e a receita operacional bruta, a utilização indevida, como insumos, de produtos em estoque em 31/12/1996 e daqueles empregados em produtos não acabados ou acabados e não vendidos até 31/12/1997, bem como a utilização de produtos não alcançados pelo conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem.

Sobre as diferenças apuradas no tocante à receita de exportação e quanto à utilização indevida de insumos, a contribuinte acata o procedimento fiscal. Todavia, no que se refere às diferenças de ordem conceitual e interpretativa envolvendo matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, seus argumentos de inconformidade são os seguintes: a legislação do IPI inclui entre as matérias-primas e os produtos intermediários aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização; deve ser considerado insumo toda e qualquer matéria-prima cuja utilização na cadeia produtiva seja necessária à consecução do produto final; para os "bens considerados como integrantes do Ativo Fixo e/ou partes e peças de reposição" (fls. 623/624), a contribuinte aceita a exclusão dos referidos bens no creditamento do IPI; para os "bens que sofrem desgaste direto em face do contato com o produto" (fl. 624), é correto afirmar que as matérias-primas utilizadas para "produzir" madeira, madeira picada e seu extrato são matérias-primas utilizadas na produção da celulose; a árvore, quando da fase do plantio e a madeira, quando do corte e picagem, são insumos da celulose e, como tal, geram direito ao creditamento em questão; os produtos relacionados são utilizados no corte, na picagem e no transporte da madeira e sofrem desgaste decorrente do contato direto com o



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 15 / 7 / 2005

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13770.000061/98-67
Recurso nº : 128.275
Acórdão nº : 202-16.408

Cleiza Takafuji
Secretária de Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

própria madeira; sobre o "combustível utilizado no processo produtivo da elaboração da celulose" (fl. 624), cabe afirmar que o processo produtivo da celulose envolve o cozimento da madeira picada pelo uso de caldeiras; a própria natureza dos combustíveis já determina que esses serão consumidos no processo de industrialização; o Conselho de Contribuintes já reconheceu que os combustíveis são produtos intermediários consumidos durante a produção e indispensáveis à sua consecução; com referência aos "insumos utilizados no cultivo de florestas de eucaliptos" (fl. 624/625), deve ser mencionado que o processo produtivo da celulose tem início com o plantio de sementes em estufas, sua germinação, o cultivo de mudas, seu plantio, seu crescimento e o corte; dessa forma, adubos, fertilizantes, herbicidas, iscas para formigas e vermiculitas são consumidos durante o cultivo das árvores e fazem parte do processo produtivo da celulose. Por todo o exposto, requer seja reformado o despacho decisório para que não sejam excluídos do creditamento do IPI os valores ora discutidos. Junta ainda os elementos às fls. 632/668."

A 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Juiz de Fora - MG, mediante o Acórdão DRJ/JFA Nº 05.154/2003 (fls. 711/719), acordou, por unanimidade de votos, em julgar improcedente a manifestação de inconformidade em tela.

Inconformada, a contribuinte apresenta, tempestivamente, o Recurso de fls. 724/745, no qual, reedita os argumentos anteriormente apresentados.

É o relatório.

Φ

↓



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 15 / 7 / 2005

2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 13770.000061/98-67
Recurso nº : 128.275
Acórdão nº : 202-16.408

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO

Conforme relatado, a Recorrente permanece inconformada com a glosa parcial do crédito presumido de IPI que pleiteou, referente ao 4º trimestre de 1997, como ressarcimento das contribuições ao Fundo de Participação – PIS/PASEP e para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, incidentes nas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados no processo produtivo de bens destinados à exportação, de que trata a Lei nº 9.363/96, em função exclusivamente da exclusão de parte dos produtos considerados pela fiscalização como não alcançados pelo conceito de matérias-primas. produtos intermediários e material de embalagem, em face dos produtos industrializados pela Recorrente.

Tenho que não procede o inconformismo da Recorrente.

Em primeiro lugar, sem serventia para o caso alegações deduzidas com fulcro no princípio da não-cumulatividade, pois aqui, a rigor, não está em discussão a abrangência dos insumos suscetíveis de assegurarem o direito ao crédito escritural de IPI no mecanismo que operacionaliza esse princípio para efeito da exigência do imposto em questão, mesmo que coincidentes.

Com efeito, a escolha das categorias de produtos ensejadoras de comporem a base de cálculo do benefício fiscal em tela foi determinada pela lei que o instituiu, cuja observância deve ser estrita, em se tratando de norma de natureza incentivadora, na qual a pessoa tributante renuncia à parcela de sua arrecadação tributária em favor de contribuintes que a ordem jurídica considera conveniente estimular. No dizer do mestre Carlos Maximiliano¹:

“o rigor é maior em se tratando de dispositivo excepcional, de isenções ou abrandamentos de ônus em proveito de indivíduos ou corporações. Não se presume o intuito de abrir mão de direitos inerentes à autoridade suprema. A outorga deve ser feita em termos claros, irretorquíveis; ficar provada até a evidência, e se não estender além das hipóteses figuradas no texto; jamais será inferida de fatos que não indiquem irresistivelmente a existência da concessão ou de um contrato que a envolva.”

Assim sendo, somente aquisições de produtos que se identificam com matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem efetivamente utilizados na industrialização dos produtos exportados são passíveis de comporem a base de cálculo do crédito incentivado em apreço por expressa disposição legal (Lei nº 9.363/96, art. 2º²).

Ademais, o conteúdo semântico dessas categorias de produtos está circunscrito ao que sobre elas dispõe a legislação do IPI, pois além de ser este o tributo utilizado para

¹Hermenêutica e aplicação do Direito, ed. Forense, 16ª ed, p. 333.

²Art. 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.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 15/7/2005

2º CC-MF
Fl.

Cláudio Takafuji

Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Processo nº : 13770.000061/98-67
Recurso nº : 128.275
Acórdão nº : 202-16.408

instrumentar esta espécie de incentivo fiscal, a lei incentivadora assim optou (Lei nº 9.363/96, art. 3º, § único³).

No art. 82, I, do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, assim como nos dispositivos equivalentes dos regulamentos posteriores, encontra-se a aludida delimitação, *verbis*:

“Art. 82. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se:

I – do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, exceto os de alíquota zero e os isentos, 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.” (grifamos)

Nesse diapasão, o Parecer Normativo CST nº 65/79, nada mais fez que com maestria explicitar o alargamento dos conceitos de matérias-primas e produtos intermediários, ao dizer que:

“a partir da vigência do RIPI/79, ‘ex vi’ do inciso I de seu artigo 66, geram direito ao crédito ali referido, além dos que se integram ao produto final (matérias-primas e produtos intermediários ‘stricto sensu’, e material de embalagem), quaisquer outros bens, desde que não contabilizados pelo contribuinte em seu ativo permanente, que sofram, em função de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas.”

Esclarece, pois, que como tal devem ser tratados aqueles materiais que:

“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.”

Em resumo, para a legislação do IPI, apenas podem ser considerados matérias-primas e produtos intermediários os produtos que, embora não se integrando ao novo produto fabricado, sejam consumidos, em decorrência de ação direta sobre o produto, no processo de fabricação, excepcionados, por certo, os bens classificáveis no ativo permanente que ontologicamente e segundo os princípios contábeis geralmente aceitos não guardam nenhuma pertinência com aqueles identificáveis como matérias-primas e produtos intermediários.

³ operacional bruta, da receita de exportação e do valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições referidas no art. 1º, tendo em vista o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador.

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.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 15/7/2005

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13770.000061/98-67
Recurso nº : 128.275
Acórdão nº : 202-16.408

Cláudia Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Por aí se vê que o Parecer Normativo CST nº 65/79 oferece uma interpretação do dispositivo legal em comento que se apresenta consistente e nos lindes da norma interpretada, como reconhecido pela jurisprudência predominante deste Colegiado, com respaldo, inclusive, de vários julgados.

Por exemplo, o RESP nº 18.361-0-SP, que trata de materiais refratários empregados na indústria [cerâmica] que são consumidos lentamente na produção [de ladrilhos], não integrando o novo produto e nem o equipamento que compõe o ativo fixo da empresa, *"devem ser classificados como produtos intermediários, conferindo direito ao crédito fiscal"*.

Ou seja, não se vislumbra nenhuma discrepância entre essa decisão e o critério explicitado no PN CST nº 65/79, já que o produto em tela se desgasta *"em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto de fabricação, ou por este diretamente sofrida"*.

Destarte, tenho como incensurável a justificativa da decisão recorrida para as seguintes glosas em relação às quais a Recorrente ainda não havia se conformado:

"Os produtos constantes da relação intitulada "Bens que Sofrem Desgaste Direto em Face do Contato com o Produto", na fl. 624 (arruelas, chapa de fixação das facas, corrente estampada, fita aço inox 5/8"x 0,76mm, fita aço inox 1/2 x 0,76mm, palheta volante picador, parafusos, porca sextavada, reparo do cilindro braço, rolo de pressão, rolo torcedor, suporte para faca, segmento dentado, suporte fixação contra-faca, travessa da peneira), não se enquadram na situação descrita na legislação, posto que são partes e peças de máquinas que têm desgaste natural pelo uso e não pelo contato com o produto industrializado

Também não é possível a utilização do benefício para os combustíveis consumidos na produção de celulose visto que o item 13 do PN CST nº 181/74 esclarece que esse não abrange os "produtos empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos, inclusive lubrificantes e combustíveis necessários ao seu acionamento". É isso que é explicado pelo fato de que os combustíveis não têm contato direto com o produto em fabricação, não se enquadrando, por conseguinte, no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem dado pela legislação do IPI citada e sim em gastos gerais de fabricação, ou custos indiretos, incorridos na produção. Esse entendimento se tornou explícito com a manifestação da Secretaria da Receita Federal encontrada no Boletim Central nº 171, de 09/09/1998, que, em resposta à questão nº 17 enunciou que não é admitido crédito presumido de energia elétrica, e de combustíveis, quando utilizados como fonte de energia motriz, eletromagnética ou térmica, por não se enquadrarem no conceito de MP, PI ou ME, e depois pela publicação da Lei nº 10.276/2001, a qual, alternativamente ao disposto na Lei nº 9.363, de 1996, autorizou a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias a 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), utilizando-se de base de cálculo do crédito presumido formada pela soma não só dos custos com aquisição de insumos, correspondentes a matérias-primas, a produtos intermediários e a matérias de embalagem, mas também dos gastos com energia elétrica e combustíveis, desde que adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 15 / 7 / 2005

2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 13770.000061/98-67
Recurso nº : 128.275
Acórdão nº : 202-16.408

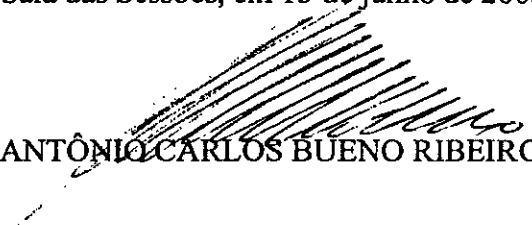
Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

(...)

Finalmente, para os herbicidas, os fertilizantes e as vermiculitas, a contribuinte defende que esses bens constituir-se-iam insumos da celulose por terem sido utilizados no cultivo do eucalipto. Sobre isso cabe observar que estamos falando aqui da produção de celulose, cuja matéria-prima (consumida em decorrência de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação) é a madeira. E seu cultivo, mesmo que exercido pela própria contribuinte, não é operação industrial, e sim uma atividade extrativa (primária), não se podendo pretender que adubos e assemelhados, empregados nessa etapa, sejam considerados como insumos no processo industrial da celulose."

Isto posto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2005.


ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO