



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13770.000181/99-08
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-009.654 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 16 de outubro de 2019
Recorrente ARACRUZ CELULOSE S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/10/1998 a 31/12/1998

CRÉDITO PRESUMIDO. FERRAMENTAS QUE SÃO PARTES OU PEÇAS DE MÁQUINAS, AINDA QUE SE DESGASTEM NO PROCESSO PRODUTIVO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O conceito de insumo da legislação do IPI, à qual a Lei nº 9.363/96 expressamente remete (art. 3º, parágrafo único), está detalhadamente consignado no Parecer Normativo CST nº 65/79, que interpreta que geram o direito ao crédito, além dos que se integram ao produto final (matérias-primas e produtos intermediários, “stricto sensu”, e material de embalagem), quaisquer outros bens que, não sendo partes nem peças de máquinas (exceção ainda explicitada nos Pareceres Normativos CST nº 181/74 e Cosit/RFB nº 3/2018), 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, proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização, desde que não devam, em face de princípios contábeis geralmente aceitos, ser incluídos no ativo permanente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento. Julgamento iniciado na reunião de 09/2019.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício e relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pelo contribuinte (fls. 834 a 850), contra o Acórdão 203-12.701, proferido pela Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes (fls. 799 a 806), sob a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/1998 a 31/12/1998

IPI. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. INSUMOS. PN CST N.º 65/79. FERRAMENTAS, PEÇAS E PARTES DE MAQUINAS. IMPOSSIBILIDADE DE DIREITO AO CRÉDITO. PN CST n.º 181/74.

Nos termos do Parecer Normativo CST n.º 65/79, 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 integram 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, ressalvadas as ferramentas, partes e peças de máquinas, que conforme o Parecer Normativo CST n.º 181/74 não geram créditos mesmo quando desgastados ou consumidos no decorrer do processo de industrialização.

Contra esta decisão, a PGFN opôs Embargos de Declaração (fls. 810 a 814), os quais foram acolhidos (fls. 817 a 819), para complementar e retificar o Acórdão recorrido, alterando a redação da parte dispositiva do Voto Vencedor para “... *dou provimento parcial ao Recurso Voluntário para admitir os créditos sobre os produtos classificados como insumos para fins de crédito do IPI, que na situação da recorrente não incluem os produtos empregados na etapa Viveiro/Floresta (ver fl. 745), as ferramentas e partes e peças de máquinas utilizadas em qualquer etapa (ver relações constante dos itens 2 e 3 da Informação Fiscal que resultou da diligência, às fls. 746/748), o óleo combustível e o gás natural*”.

A diligência citada, cujo resultado está consignado na Informação Fiscal às fls. 771 a 777, foi feita em atendimento à Resolução n.º 203-00.727 (fls. 701 a 703).

Ao Recurso Especial foi dado seguimento parcial, em Exame (fls. 896 a 899) e Reexame (fls. 904) de Admissibilidade, “quanto à questão do aproveitamento de crédito presumido de IPI da Lei n.º 9.363/96, em relação aos custos com Faca do Picador e Faca do Picador Des M3, Placa de Cobertura da Faca, Peneira p/ picador de cascas, Contra-Faca Des. 3153/63 M3, Segmento Dentado, Parafuso Sext. Parcial M20x80 Pallmann, e Parafuso Sext. Rosca Parc.”.

Esta limitação foi contestada em Agravo (fls. 928 a 938), petição esta que não foi conhecida como tal (fls. 973 e 974), e, mesmo “admitindo-a como veículo de alegações de lapso manifesto ou inexistência material”, foi indeferida, “por nada demonstrar neste sentido”.

Os bens admitidos são precisamente aqueles relacionados no Item 2 (fls. 773 e 774) da Informação Fiscal com os resultados da diligência determinada em Resolução:

“2. INSUMOS ... APLICADOS NO PÁTIO DE MADEIRAS (que são partes e peças de máquinas, no caso, utilizadas para produção de biomassa)”

Observamos no Pátio de Madeiras a movimentação das toras de eucalipto, desde a entrada das toras em rampas onde são arrastadas pelas correntes ate a entrada da boca do picador, onde são transformadas em pequenos cavacos prontos para serem encaminhados para os digestores. O subproduto desta operação de picotagem da madeira é denominado biomassa, e servirá de combustível para as caldeiras. Nessa etapa observamos que o insumo principal é a madeira da celulose. No entanto foram agregados na relação de fls. 500/501 diversas partes de máquinas e peças que sofrem enorme desgaste e são constantemente substituídas, conforme pudemos comprovar durante as visitas que fizemos.

De forma que os materiais que relacionaremos abaixo, referem-se exclusivamente a partes e peças de máquinas que devido ao choque mecânico excessivo com as toras de eucalipto devem ser constantemente substituídas, tendo inclusive parte de sua substância absorvida pela madeira, que é o verdadeiro insumo da celulose. Verificamos todas essas coisas durante a visita, destacamos, entretanto que particularmente em relação aos materiais relacionados a seguir, o desgaste se dá na fabricação de biomassa, que é utilizado somente como combustível nas caldeiras, diferentemente do picador de toras, que produz cavacos para fabricação da celulose”

Relaciona os oito bens considerados no Exame de Admissibilidade, fazendo referências às folhas do Laudo Técnico (onde se podem ver inclusive imagens dos mesmos – fls 713 a 718 e 727):

1. Faca do Picador (corte de cascas ...);
2. Placa de Cobertura da Faca (corte de cascas ...);
3. Peneira p/ picador de cascas (seleciona por tamanho as cascas consumidas ...);
4. Contra-Faca Des. 3153/63 M3 (corte de cascas ...);
5. Faca do Picador Des. M3 (corte de cascas ...).
6. Segmento Dentado (arrasta o alimentador de cascas para picagem das cascas ...)
7. Parafuso Sext. Parcial M20x80 Pallmann (fixa a placa do picador de cascas);
8. Parafuso Sext. Rosca Parc. (fixa a placa do picador de cascas ...).

“Pátio de Madeira” é a segunda (e primeira industrial) das oito “etapas para o desenvolvimento da produção das placas de celulose de eucalipto branqueada ao Sulfato” relacionadas às fls. 772, sendo os “objetivos” desta etapa “Preparar os cavacos de madeira para produção de polpa. Preparar biomassa para geração de vapor”.

A PGFN apresentou Contrarrazões (fls. 907 a 910).

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator

Preenchidos todos os requisitos e respeitadas as formalidades regimentais, conheço do Recurso Especial, na parte admitida.

No **mérito**, a Lei n.º 9.363/96, do Crédito Presumido na exportação, expressamente remete à legislação do IPI para o estabelecimento do conceito de insumo:

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.

E este conceito está detalhadamente consignado no Parecer Normativo CST n.º 65/79, do qual transcrevo os trechos de interesse:

10.3 - Passam, portanto, a fazer jus ao crédito ... as ferramentas manuais e as intermutáveis, bem como quaisquer outros bens que, **não sendo partes nem peças de máquinas**, independentemente de sua qualificações tecnológicas, se enquadram no que ficou exposto na parte final do subitem 10.1 (se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por este diretamente sofrida).

(...)

11 - Em resumo, geram o direito ao crédito, além dos que se integram ao produto final (matérias-primas e produtos intermediários, "stricto sensu", 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 produto em fabricação, ou vice-versa, proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização, desde que não devam, em face de princípios contábeis geralmente aceitos, ser incluídos no ativo permanente.

A discussão aqui se resume a se dão ou não direito a crédito bens:

- Que se desgastam no processo produtivo, mas em contato direto não com o produto em fabricação (celulose, desde o processamento das toras de eucalipto), ou seja, com a madeira que seguirá sendo processada, e sim com as cascas, para obtenção de biomassa, utilizada como combustível nas caldeiras geradoras de vapor;
- Que estão perfeitamente caracterizados com sendo partes e peças de máquinas.

Já pela primeira característica, de plano, ficaria afastada qualquer discussão sobre o direito ao creditamento, mas, mesmo que assim não fosse, a segunda também a afasta,

pois a sua inadmissibilidade está ainda explicitada no Parecer Normativo CST n.º 181/74, e ratificada pelo mais que recente Parecer Normativo Cosit/RFB n.º 3/2018:

Parecer Normativo CST n.º 181/74:

13 - Por outro lado, ressalvados os casos de incentivos expressamente previstos em lei, 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. Entre outros, são produtos dessa natureza: limas, rebolos, lâminas de serra, mandris, brocas, tijolos refratários usados em fornos de fusão de metais, tintas e lubrificantes empregados na manutenção de máquinas e equipamentos etc.

Parecer Normativo Cosit/RFB n.º 3/2018:

AQUISIÇÃO DE PARTES E PEÇAS DE MÁQUINAS. CRÉDITO DE IPI. IMPOSSIBILIDADE.

Não há direito a crédito de IPI relativo à aquisição de máquinas e de suas partes e peças, ainda que se desgastem com o uso.

À vista do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial interposto pelo contribuinte.

(assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas