



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13770.000657/2002-78
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-013.401 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 16 de novembro de 2022
Recorrente ARACRUZ CELULOSE S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/04/2002 a 30/06/2002

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. CONCEITO DE INSUMO. PARECER
NORMATIVO CST Nº 65/79.

Para a apuração do Crédito Presumido de IPI da Lei nº 9.363/96, utiliza-se do conceito de insumo da legislação do IPI, explicitado no Parecer Normativo CST nº 65/79, que diz 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, 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 e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama, Jorge Olmiro Lock Freire, Valcir Gassen, Vinicius Guimaraes, Erika Costa Camargos Autran, Liziane Angelotti Meira, Vanessa Marini Ceconello, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pelo Contribuinte ao amparo do art. 67, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015 (RICARF), em face do **Acórdão n.º 3102-001.045**, de 02 de junho de 2011, que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/04/2002 a 30/06/2002.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RESSARCIMENTO. LEI 9.363/96.

AQUISIÇÕES DE NÃO-CONTRIBUENTES DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E DA COFINS.

Aquisições pelo produtor-exportador de pessoas físicas e pessoas jurídicas não-contribuintes integram o cálculo do crédito presumido da Lei n.º 9.363, de 1996.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RESSARCIMENTO. LEI Nº 9.363, de 1996.

SÚMULA CARF N.º 19.

Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei n.º 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica, uma vez que não são consumidas em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.

CRÉDITO PRESUMIDO. JUROS PELA TAXA SELIC. A PARTIR DA CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. DILIGÊNCIA PRESCINDIBILIDADE. ART. 29 DO DECRETO Nº 70.235/72. DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. ART. 29 DO DECRETO N.º 70.235/72.

Indeferem-se os pedidos de diligência quando presentes nos autos e na legislação elementos capazes de formar a convicção do julgador.

Intimada a Contribuinte apresentou Recurso Especial suscitando divergência quanto as seguintes matérias:

- (i) Dos bens que sofrem desgaste direto em face do contato com o produto;
- (ii) Dos produtos utilizados no cozimento da celulose;
- (iii) Dos insumos utilizados no cultivo de florestas de eucalipto.

O Recurso Especial não foi admitido conforme despacho de fls. 1328 e seguintes.

O Contribuinte apresentou agravo que foi acolhido dar seguimento ao Recurso Especial relativamente às matérias “dos produtos utilizados no cozimento da celulose” e “dos bens que sofrem desgaste direto em face do contato com o produto”, conforme despacho de fls. 1356.

Em contrarrazões a Fazenda Nacional pede o conhecimento do Recurso Especial do Contribuinte e caso conhecido o seu improvimento.

É o relatório em síntese.

Voto

Conselheira Érika Costa Camargos Autran – Relatora.

Da Admissibilidade

O Recurso Especial de divergência interposto pela Contribuinte atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015, devendo, portanto, ter prosseguimento, conforme despacho de fls.. 1356 e seguinte, senão vejamos:

III. 1 – EFETIVA DIVERGÊNCIA DE INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA APLICÁVEL - BENS QUE SOFREM DESGASTES EM FACE DO CONTATO COM O PRODUTO

6. No que tange aos itens utilizados no pátio de madeira e nas etapas posteriores, a decisão ora vergastada amparou seu posicionamento na premissa de que no “acórdão paradigma indicado a Turma julgadora decidiu que apenas para aqueles insumos comprovados por laudo técnico que sofrem desgaste no processo produtivo, em função de seu contato com o produto em fabricação, demandando constante reposição, é possível o creditamento do IPI, de modo que não autorizou tal creditamento para os produtos constantes do processo analisado que não se enquadrassem nessas condições”. 7. Inicialmente, importante observar que o acórdão paradigma indicado pela Agravante em seu Recurso Especial analisou exatamente seu processo produtivo. Isto é, tanto o acórdão recorrido como o acórdão paradigma analisaram os mesmos itens, já o precedente indicado tem como parte a própria Agravante.

8. Tal fato, por si só, é mais que relevante para demonstrar a existência de divergência jurisprudencial na interpretação da legislação tributária aplicável ao caso concreto, tendo em vista que, diante de situações fáticas similares – frise-se, análise dos mesmos itens aplicados no processo produtivo da Agravante –, acórdão recorrido e acórdão paradigma chegaram em conclusões distintas.

9. Vale dizer, quando do julgamento do Recurso Voluntário interposto nos autos do Processo Administrativo n.º 13770.000636/00-83, a Segunda Turma da Quarta Câmara do Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, posteriormente à conversão do feito em diligência para a elaboração de laudo pericial, concluiu de forma manifestamente contrária ao decisum recorrido.

10. Por esclarecedor, confira-se a ementa do referido Acórdão paradigma:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI Período de apuração: 01/07/2000 a 30/09/2000.

IPI. CRÉDITOS BÁSICOS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. LEI N.º 9.363/96.DESGASTE PELO CONTATO FÍSICO. BASE DE CÁLCULO.

Comprovado por laudo técnico que os insumos sofrem desgaste no processo produtivo, em função de seu contato com o produto em fabricação, demandando

sua constante reposição, deve ser reconhecido o direito de crédito de IPI sobre tais insumos. Não se enquadra no conceito de produto intermediário, os produtos químicos utilizados para tratamento de água das caldeiras para produção de vapor, uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto em fabricação.

Recurso Voluntário Provido em Parte".

11. Por oportuno, transcreva-se trecho do voto vencedor exarado no referido processo, in verbis:

"(...) Cumpre salientar que os produtos acima relacionados referem-se exclusivamente à partes e peças de máquinas que, devido ao choque mecânico excessivo com outras peças da mesma máquina ou com parte das embalagens da celulose ou, ainda com as próprias toras/toretos de eucalipto, devem ser constantemente substituídos. Desta forma, importante lembrar que admissão destes créditos deverá ser considerada para o cálculo do valor dos créditos decorrentes da aquisição de insumos utilizados no processo de produção da celulose". (Grifou-se)

12. Note-se que, tal como destacado na decisão agravada, o entendimento firmado pela Turma julgadora no acórdão paradigma é no sentido de que os insumos que sofrem desgaste no processo produtivo, em função de seu contato com o produto em fabricação, demandando constante reposição, é possível o creditamento do IPI.

13. Por outro lado, no acórdão recorrido, o entendimento da Turma julgadora é no sentido de que o aproveitamento do crédito de IPI relativo aos insumos que não integram o produto pressupõe o consumo, ou seja, o desgaste de forma imediata (direta) e integral do produto intermediário durante o processo de industrialização.

14. Ainda, de acordo com o v. acórdão recorrido, os insumos utilizados no Pátio de Madeiras e no Picador de Cascas, por se tratarem de partes e peças de máquinas, não gerariam direito a crédito. Contudo, nos termos do acórdão paradigma, tais itens se desgastam em razão do contato direto com o produto industrializado, razão pela qual geram direito ao crédito presumido de IPI.

15. Assim, diferentemente do quanto consignado na decisão agravada, é evidente a existência de divergência na aplicação da norma tributária no presente caso, sendo de rigor, portanto, a análise do Recurso Especial interposto pela Agravante.

Passa-se à análise dessa primeira divergência.

E precisa-se começá-la pela repetição de que suas balizas são dadas por aquilo que efetivamente constou na decisão agravada e na peça de defesa apresentada, descabendo ao analista de sua admissibilidade complementar uma ou outra.

*Vale dizer que a identificação dos tais “bens que **sofrem** desgaste direito (sic) em face do contato com o produto” apenas é feita por meio da transcrição do voto recorrido, não se sabendo, com precisão, se o recurso alcança todos os itens mencionados, especialmente porque, para alguns, o motivo apontado na decisão não seria a “mera” falta de contato. De todo modo, é de estranhar que o direito tenha sido negado mesmo que os bens efetivamente sofram contato direto com o bem por produzir, parecendo mais lógico concluir que o colegiado tenha entendido que eles **NÃO** sofrem tal contato direto ou, ao menos, que o interessado não conseguiu fazer a prova dessa circunstância.*

O agravo, por sua vez, apenas afirma que os bens aqui em consideração são os mesmos analisados no paradigma, simplesmente porque aquele julgamento se deu em processo envolvendo a mesma empresa.

Diante dessa situação, e repisando não caber ao analista da admissibilidade complementar as peças em confronto, entendo deva ser acolhido o agravo no tocante aos bens nele expressamente mencionados, os quais foram efetivamente analisados no acórdão paradigma, que se refere, como dito no agravo, ao mesmo processo produtivo.

Tal conclusão se impõe porque a divergência é clara quanto ao alcance do conceito de produto intermediário para efeito do IPI: para o recorrido, ela é delimitada pelo Parecer CST 65/79, o que afastaria sumariamente as partes e peças de máquinas; para o prolator do paradigma, há o direito, desde que entrem em contato com o bem em elaboração e se desgastem em menos de um ano.

É essa interpretação divergente que levou o colegiado recorrido a não demandar diligência que esclarecesse a circunstância, ao passo que o autor do paradigma a requereu, e, diante da demonstração de sua ocorrência, deferiu o crédito.

A divergência se aplica apenas aos itens expressamente contestados no agravo, especificamente “insumos utilizados no Pátio de Madeiras e no Picador de Cascas”

No que tange à segunda matéria divergente constou no despacho:

(ii) Dos produtos utilizados no cozimento da celulose

Nesta matéria a Recorrente alega genericamente que “quanto aos produtos utilizados no cozimento da celulose, a decisão ora vergastada amparou seu posicionamento na premissa de que não é cabível o creditamento de tais itens, pois não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário”.

A fim de demonstrar a divergência na interpretação da legislação tributária a Recorrente indicou o acórdão n.º 3401-00.792 (de 30/06/2010), cuja ementa transcreve-se a seguir:

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO, RESSARCIMENTO, INSUMOS.

Geram crédito presumido de IPI apenas os produtos intermediários que são efetivamente consumidas no processo de fabricação, incorporando-se ao produto em fabricação.

ATIVIDADE PRÉ-INDUSTRIAL.

Insumos utilizados em processo pré-industrial não geram direito ao crédito presumido de IPI. Recurso provido em Parte.

Pois bem.

Na decisão recorrida a Turma entendeu que o direito ao crédito de IPI se dá em relação a matérias-primas e produtos intermediários que passam a compor o produto final, garantindo-se, também, o direito de crédito do imposto relativo a insumos que, sem compor o produto final, sejam efetivamente consumidos em decorrência de contato físico direto com o produto em fabricação durante o processo produtivo, desde que devidamente comprovados. Nesse sentido, confirmam-se trechos do voto:

(...)Informa a recorrente que o processo produtivo da celulose não se dá sem o funcionamento das caldeiras, sendo que, para realizar o cozimento da madeira picada, fase essencial da produção da celulose, é essencial a utilização da água tratada quimicamente e de combustíveis. Alega que também o desgaste químico do bem daria o direito ao crédito sendo incontestável a participação de produtos como o Tisulfato de Sódio e o Nitrogênio Ultra Pura no processo produtivo da celulose.

Com relação aos combustíveis valem as mesmas considerações expostas acima, não sendo cabível o seu creditamento, pois não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.

Com relação aos produtos químicos utilizados em laboratório, tais como o Tisulfato de Sódio e Nitrogênio Ultra Pura, eles foram objeto de glosa porque são utilizados nas análises químicas e físicas feitas depois do produto acabado, de forma que não se enquadram no conceito de matéria-prima ou produto intermediário, no que nada há a reparar.

O direito ao crédito de IPI se dá em relação a matérias-primas e produtos intermediários que passam a compor o produto final, garantindo-se, também, ao industrial, o direito de se creditar do imposto relativo a insumos que, sem compor a mercadoria final, sejam consumidos em decorrência de contato físico direto com o produto em fabricação durante o processo produtivo e não se classifiquem contabilmente no ativo permanente.

(...)Os referidos produtos químicos não poderiam ser objeto de creditamento em face do consumo, como quer a recorrente, vez que não há contato direto desses com a celulose em fabricação, mas apenas com a água da caldeira.

(...)

*Por sua vez, no **acórdão paradigma** a Turma julgadora, ao analisar pedido de crédito presumido do IPI para ressarcir o valor do PIS e Cofins incidentes sobre as aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo das empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais, conforme previsto no art. 1º da Lei nº 9.363/96, entendeu que deveriam ser reconhecidos os créditos dos*

produtos que são efetivamente consumidos no processo de fabricação de celulose, incorporando-se ao produto em fabricação . Nesse sentido, transcrevem-se trechos do voto:

*(...)Em suma a contribuinte **pleiteou o ressarcimento de créditos de IPI referentes à Lei n.º. 9,363/96, que disciplina sobre o crédito presumido de IPI.** Referido pedido foi deferido parcialmente, sob o fundamento de que alguns insumos relacionados pelo contribuinte não se enquadram no artigo 1º da Portaria MF 38/97 c/c os artigos 1º e 2º da IN 33/99, Documento nato-digital Fl. 5 do Despacho da S/N - 4ª Câmara Processo n.º.13770.000657/2002-78 e conseqüentemente no artigo 147, inciso I do Decreto n.º. 2.637 de 25/06/98, que se seguem:*

*(...)Com a Informação Fiscal, fis, 686 a 692, é possível **identificar quais insumos apresentados pela. recorrente se enquadram nos dispositivos legais que regulam o crédito presumido do IPI**, isto é, são "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" Segundo a Informação fiscal, os insumos que são efetivamente consumidos no processo de fabricação de celulose, incorporando-se ao produto em fabricação, sendo portanto passíveis do crédito presumido do IPI, são os que seguem:*

*- Eliminox Nalco - Triact 1820 Nalco - Resina Catiônica - Resina Aniônica Forte
- Resina Aniônica Fraca - Polieletrólito - Flocculan e Flocculan I - Polieletrólito Superfloc - Óleo Combustível - Gás Natural Combustível Os demais insumos listados pela contribuinte não se enquadram no rol dos beneficiados pelo crédito presumido:*

(...)Assim, em face de todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao presente recurso, reconhecendo o crédito dos produtos que são efetivamente consumidos no processo de fabricação de celulose, incorporando-se ao produto em fabricação indicados neste voto, (...)Como já asseverado no item anterior, vê-se claramente que não restou demonstrada a divergência entre os acórdãos

recorrido e paradigma, uma vez que ambos decidiram somente ser possível o aproveitamento do crédito de IPI relativo aos insumos que embora não integrem o produto, mas sejam consumidos, ou seja, o produto deve sofrer o desgaste durante o processo de industrialização, devidamente comprovado.

Assim, percebe-se claramente que o acórdão paradigma indicado não é divergente ao acórdão recorrido.

Vê-se, portanto, que a Recorrente não se desincumbiu de seu ônus de demonstrar a divergência.

O agravante a isso se opõe assim:

III. 2 – EFETIVA DIVERGÊNCIA DE INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA APLICÁVEL - PRODUTOS UTILIZADOS NO COZIMENTO DA CELULOSE –

16. Quanto aos produtos utilizados no cozimento da celulose, a decisão agravada consignou o entendimento de que no “acórdão paradigma a Turma julgadora, ao analisar pedido de crédito presumido do IPI para ressarcir o valor do PIS e Cofins incidentes sobre as aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo das empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais, conforme previsto no art. 1º da Lei nº 9.363/96, entendeu que deveriam ser reconhecidos os créditos dos produtos que são efetivamente consumidos no processo de fabricação de celulose, incorporando-se ao produto em fabricação”.

17. Inicialmente, vale ressaltar que a situação fática retratada no acórdão recorrido e no acórdão paradigma (da própria Agravante) é rigorosamente a mesma, pois ambos analisaram o processo produtivo da Agravante, chegando em conclusões divergentes.

*18. Com efeito, verifica-se que a interpretação da legislação tributária no acórdão paradigma indicado, quanto a discussão sobre **insumos utilizados no tratamento da água usada nas caldeiras para cozimento da celulose**, é no sentido de que, tais itens, geram crédito presumido de IPI. Confira-se trecho do voto vencedor exarado:*

“Em sessão de 24.05.2006, a Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes acordou, por maioria de votos, converter o julgamento do recurso

em diligência, para esclarecimentos relacionados ao processo de industrialização desenvolvido pela Recorrente, que começa com o recebimento de toras de eucalipto e termina com a obtenção da celulose e o acondicionamento desta pela empresa para a venda, associando a cada qual das etapas produtivas os materiais que nelas foram empregados e consumidos e/ou desgastados, especificando quais representariam insumos e quais seriam exemplares de peças e/ou equipamentos.

Em 18.12.2006, os auditores fiscais da Receita federal Armando Aguiar de Souza Cruz Junior e Washington Barros Lemos entregaram a Informação Fiscal requerida, contendo as seguintes informações:

(...) d) os insumos aplicados na estação de tratamento de água são efetivamente consumidos no processo produtivo da fabricação de celulose, incorporando-se parcialmente na madeira, sendo que os itens, Eliminox Nalco, Triact 1820 Nalco, Resina Catiônica, Resina Aniônica Forte e Resina Aniônica Fraca são utilizados para tratamento adicional das águas que vão para as caldeiras, utilizadas na produção de vapor, enquanto os itens Polieletrolito, Flocculan e Flocculan I, e Polieletrolito Superfloc, são aplicados na estação de tratamento de água, que envia água na forma natural, para a geração do caldo e lavagem da celulose (...). Segundo a Informação fiscal, os insumos que são efetivamente consumidos no processo de fabricação de celulose, incorporando-se ao produto em fabricação, sendo portanto passíveis de crédito presumido de IPI, são os que seguem:

- Eliminox Nalco –*
- Triact 1820 Nalco*
- Resina Catiônica*
- Resina Aniônica Forte*
- Resina Aniônica Fraca*
- Polieletrolito (...).*

Assim, em face de todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao presente recurso, reconhecendo o crédito dos produtos que são efetivamente consumidos no processo de fabricação de celulose, incorporando-se ao produto em fabricação indicados neste voto”6 (Grifou-se)

19. No entanto, ao analisar o mesmo processo produtivo e exatamente os mesmos itens, o acórdão recorrido se manifestou da seguinte forma:

“(...) Portanto, no caso em discussão, em que a contribuinte pleiteou o crédito com base na Lei n.º 9.363/96, os bens que não foram consumidos pelo contato direto com o produto obtido, porque não se enquadram nos conceitos de matéria prima e produto intermediário, bem como os serviços, porque também não se enquadram nestes conceitos, não dão direito ao crédito de IPI.

Em resumo, não podem ser incluídas na base de cálculo do crédito presumido pleiteado as aquisições de:

- Pessoas físicas e pessoas jurídicas não-contribuintes da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.*
- Partes e peças de máquinas e equipamentos, porque ou compõem o ativo imobilizado ou não são consumidos em decorrência de contato direto com o produto, ainda que sofram algum desgaste durante este contato.*
- Produtos utilizados no cultivo de árvores, porque este não é processo industrial.*
- **Produtos utilizados na água da caldeira, porque não se consome em contato direto com o produto.***
- Produtos utilizados em etapas de controle de qualidade, porque não utilizados na produção do produto.*
- Produtos utilizados nas operações para picar cascas, porque estas não são produtos finais exportados, mas, sim, utilizadas como fonte de energia que não se consome em contato direto com o produto final.*
- Energia elétrica, combustíveis e serviços, porque não são bens que se consomem em contato direto com o produto final.*

Portanto, entendendo que as glosas efetuadas pela Receita Federal do Brasil, no caso, estão de acordo com o que determina a Lei n.º 9.363/96, voto pelo não provimento do recurso voluntário (...).”

(Grifou-se)

20. Sendo assim, não há dúvidas acerca da existência de situações fáticas similares, com desfechos completamente divergentes, motivo pelo qual a decisão agravada merece imediata reforma.

21. Resta então, certa a identidade do direito e da interpretação da legislação arguida pela Agravante em seu Recurso Especial e no acórdão paradigma colacionado, a cumprir, portanto, o requisito normativo da divergência. Assim, como consequência, faz-se necessário o acolhimento do presente Agravo, para decisão quanto ao preenchimento dos requisitos de admissibilidade do Recurso Especial, e seu processamento, nos termos do § 7º do art. 71 do RICARF.

Passa-se à análise dessa divergência.

E também aqui, pelos mesmos motivos apontados acima, cabe apenas acolher o agravo.

Ainda que o paradigma se refira a crédito presumido ao passo que este processo cuide de crédito básico de IPI, a matéria é rigorosamente a mesma, qual seja, o conceito de matéria prima e produto intermediário do IPI à luz do Parecer CST 65/79. E um colegiado entendeu que os itens listados no despacho dão direito ao crédito, ao passo que o recorrido, não.

Poder-se-ia alegar que não há divergência propriamente quanto à legislação, dado que ambos os colegiados afirmam estar aplicando o mesmo critério, porém, fato é que se trata do mesmo processo produtivo, visto ser a mesma empresa a figurar nos dois processos. E, ao passo que no paradigma se entendeu que os produtos utilizados no tratamento da água da caldeira se enquadram naquele critério, o recorrido entendeu que não.

Impõe-se o acolhimento do agravo também quanto a essa divergência.

Diante do exposto, conheço o Recurso Especial do Contribuinte.

Do Mérito

Para análise do mérito, se faz necessária a delimitação do litígio. Cinge-se a controvérsia, exclusivamente em relação as seguintes matérias:

1. Dos bens que sofrem desgaste direito em face do contato com o produto;
2. Dos produtos utilizados no cozimento da celulose;

Sem delongas, importante trazer que essa turma já apreciou a mesma matéria e do mesmo contribuinte – o que recorro o Acórdão n.º 9303-011.594, cuja ementa refletiu:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. CONCEITO DE INSUMO. PARECER NORMATIVO CST N.º 65/79.

Para a apuração do Crédito Presumido de IPI da Lei n.º 9.363/96, utiliza-se do conceito de insumo da legislação do IPI, explicitado no Parecer Normativo CST n.º 65/79, que diz 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, 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.

Acordam os membros o colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e no mérito, em negar-lhe provimento.

Peço licença para transcrever abaixo o voto do Ilustre Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas,

No mérito, a Lei n.º 9.363/96 prevê o seguinte;

Art. 1.º 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, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

(..)

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.

Agora, o RIPI/98:

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;

O conceito de insumo da legislação do IPI está explicitado no Parecer Normativo CST nº 65/79:

4. Note-se que o dispositivo está subdividido em duas partes, a primeira referindo-se às matérias-primas, aos produtos intermediários e ao material de embalagem; a segunda relacionada às matérias-primas e aos produtos intermediários que, embora não se integrando ao novo produto, sejam consumidos no processo de industrialização.

4.1. Observe-se ainda que, enquanto na primeira parte da norma “matérias-primas” e “produtos intermediários” são empregados “*stricto sensu*”, a segunda usa tais expressões em seu sentido lato: quaisquer bens que, embora não se integrando ao produto em fabricação, se consumam na operação de industrialização.

4.2. Assim, somente geram o direito ao crédito os produtos que se integrem ao novo produto fabricado e os que, embora não se integrando, sejam consumidos no processo de fabricação, ficando definitivamente excluídos aqueles que não se integrem nem sejam consumidos na operação de industrialização.

5. No que diz respeito à primeira parte da norma, que se refere a matérias-primas e produtos intermediários “*stricto sensu*”, ou seja, bem dos quais, através de quaisquer das operações de industrialização enumeradas no Regulamento,

resulta diretamente um novo produto, tais como, exemplificadamente, a madeira com relação a um móvel ou o papel com referência a um livro, nada há que se comentar de vez que o direito ao crédito, diferentemente do que ocorre com os referidos na segunda parte, além de não se vincular a qualquer requisito, não sofreu alteração com relação aos dispositivos constantes dos regulamentos anteriores.

6. *Todavia, relativamente aos produtos referidos na segunda parte, matérias-primas e produtos intermediários entendidos em sentido amplo, ou seja, aqueles que embora não sofram as referidas operações são nelas utilizados, se consumindo em virtude do contato físico com o produto em fabricação, tais como lixas, lâminas de serra e catalisadores, além da ressalva de não gerarem o direito se compreendidos no ativo permanente, exige-se uma série de considerações.*

.....

10. *Resume-se, portanto, o problema na determinação do que se deve entender como produtos "que embora não se integrando no novo produto, forem consumidos, no processo de industrialização", para efeito de reconhecimento ou não do direito ao crédito.*

10.1. *Como o texto fala em "incluindo-se entre as matérias primas e os produtos intermediários", é evidente que tais bens não 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.*

10.2. *A expressão "consumidos" sobretudo levando-se em conta que as restrições "imediate e integralmente", constantes do dispositivo correspondente do Regulamento anterior, foram omitidas, há de ser entendida em sentido amplo, abrangendo, exemplificativamente, o desgaste, o desbaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas, desde que decorrentes de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo.*

10.3. *Passam, portanto, a fazer jus ao crédito, distintamente do que ocorria em face da norma anterior, as ferramentas manuais e as intermutáveis, bem como*

quaisquer outros bens que, não sendo partes nem peças de máquinas, independentemente de suas qualificações tecnológicas, se enquadrem 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 de 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 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.

11.1. Não havendo tais alterações, ou havendo em função de ações exercidas indiretamente, ainda que se dêem rapidamente e mesmo que os produtos não estejam compreendidos no ativo permanente, inexistente o direito de que trata o inciso I do artigo 66 do RIPI/79.

A empresa é uma mais que conhecida fabricante de celulose a partir de eucaliptos, com florestas próprias. No Acórdão da DRJ/Juiz de Fora (fls. 1.499 e 1.500) está um resumo do que e por qual motivo houve as glosas feitas pela Fiscalização, do que me utilizo como razões de decidir, por efetivamente não se enquadrarem no conceito de insumo da legislação do IPI (observe-se que não “subiram” para julgamento os “insumos do insumo” da área agrícola de cultivo de eucaliptos, que de toda forma, no caso do IPI, não dão direito a crédito):

“b) Produtos utilizados como partes e peças de máquinas e equipamentos, tais como parafusos, porcas, selos mecânicos, arruelas, molas, prendedores, cabo de selagem, etc. Como visto acima, os produtos que se enquadram como parte e peças de máquinas e equipamentos não podem ser caracterizados como MP, PI e ME. Alguns como malas e amortecedores, além de serem partes e peças de máquinas e equipamentos, não entram em contato direto com o produto, contrariando duas premissas do Parecer normativo. Já os parafusos, porcas e arruelas, mesmo quando entram em contato com o produto e possam sofrer

desgaste devido a este contato, a função deles não é se desgastar a partir deste contorno, mas simplesmente a montagem do equipamento, e assim, este desgaste deve ser considerado como originário de sua utilização normal e não por ação direta sobre o produto, que seria o caso de uma lixa, por exemplo, cuja a função é se desgastar pelo contato direto com o produto;

c) Produtos utilizados no picador de casca, tais como Corrente Estampada, Faca do Picador de Casca, Contra faca, Pente, Peneiras, Correias, Lamina Desgaste Saída, Lâmina arrastadora, Placa de Cobertura da Faca, Segmento Dentado, etc. As cascas da madeira são utilizadas como combustível complementar na fábrica de celulose. Estes itens são utilizados em linha industrial específica que destina estas cascas de madeira para a produção de energia. Como combustível não é considerado no cálculo do crédito presumido, não podem, tampouco, serem considerados os insumos utilizados na sua linha de produção;

d) Produtos utilizados para tratamento (desmineralização) da água da caldeira tais como Triact 1800 Nalco, Resina anionica forte, Resina anionica fraca, etc. A água utilizada na caldeira deve ser tratada quimicamente para retirada de alguns minerais (desmineralização) ou controle do seu PH, caso contrário pode haver incrustação ou corrosão dos canos da caldeira. Como se observa, o objetivo deste procedimento é meramente de manutenção e aumento de eficiência de um equipamento, não guardando qualquer relação com processo produtivo da celulose em si;

e) Produtos utilizados como combustíveis para caldeira e fornos, tais como CavacosAPM, Calcário Calcífico, Óleo Combustível Tipo 2 A, Gás Natural, Hidrogênio. Utilização vedada, por se tratar de fonte de energia térmica para o sistema;

f) Produtos utilizados no laboratório tais como Tiosulfato de Sódio, Nitrogênio Ultra Puro 99,99%, etc. Os produtos utilizados nas análises químicas e físicas feitas depois do produto acabado, com intuito de análise de suas propriedades, não fazem parte do processo produtivo da empresa não se enquadrando assim como MP, PI e ME;

g) Produtos que não entram em contato direto com a produção. Tais como Rolos, Roletes, Braço Peneira Cavaco, etc. Como visto no parecer normativo, somente

podem ser considerados produtos intermediários os produtos que se desgastam devido à ação direta na produção, o que não ocorre no presente caso;

h) Produtos com vida útil maior que um ano, tais como Conector Rangendo, Grelha Cilíndrica, etc. As produtos que possuem vida útil maior que um ano devem ser imobilizados, não podendo ser considerados produtos intermediários na produção;

i) Material de consumo e manutenção, tais como Óleo de Corrente de Moto Serra, Calcário Calcífico, etc. Estes produtos têm como fruição simplesmente a manutenção de máquinas e equipamentos, como lubrificação, limpeza, etc., não se enquadrando no conceito de MP, PI e ME;”

Sendo assim, considerando se tratar de IPI, que possui regra mais restrita daquela adotada para PIS e Cofins, e considerando que esses itens são utilizados na fase pré-industrialização, voto por negar provimento ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran