



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 13770.000666/98-58
Recurso nº Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-006.684 – 3ª Turma
Sessão de 12 de abril de 2018
Matéria CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
ARACRUZ CELULOSE S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/03/1998

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. MATÉRIA-PRIMA E PRODUTO INTERMEDIÁRIO. VALOR DAS AQUISIÇÕES.

Para integrar a base de cálculo do crédito presumido do IPI, a matéria-prima e o produto intermediário devem sofrer desgaste ou dano decorrente do contato direto com o produto em fabricação. Conforme o parecer Normativo. (PN) CST nº 65, de 1979, e a diligência efetuada com informações da sobre o processo industrial do Contribuinte e laudos técnicos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/03/1998

RECURSO ESPECIAL. COMPROVAÇÃO DA DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. NECESSIDADE.

Não se conhece de recurso especial ante a falta de comprovação de divergência quanto à interpretação de dispositivo legal. No presente caso, a decisão no acórdão recorrido é convergente com a tomada no acórdão apresentado como paradigma. Recurso Especial do contribuinte não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento. Acordam, ainda, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, vencidas as conselheiras Érika Costa Camargos Autran (relatora), Tatiana Midori Migiyama e Vanessa Marini Cecconello, que conheceram do recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

(assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)
Érika Costa Camargos Autran - Relatora

(assinado digitalmente)
Andrada Márcio Canuto Natal- Redator designado

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

Relatório

Tratam-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Fazenda Nacional e de Recurso Especial de Divergência interposto pelo Contribuinte contra o acórdão nº 3402-00.531, de 28 de abril de 2010 (fls. 813 a 818 do processo eletrônico), proferido pela Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, decisão que por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso, para reconhecer o direito ao crédito relativo aos produtos considerados como insumos nos termos do Parecer CST 65/79.

A discussão dos presentes autos tem origem no pedido de ressarcimento protocolado pelo Contribuinte, de crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), instituído pela Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, apurado no primeiro trimestre de 1998.

Posteriormente, foram apresentados pedidos de compensação com débitos relativos ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), à contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória-ES deferiu parcialmente o pedido e homologou as compensações pleiteadas, restando saldo passível de restituição em espécie, com fundamento no Parecer constante das fls. 404 e 411. O deferimento foi parcial em

virtude das glosas nas aquisições dos insumos relacionados às fl. 408, no valor total de R\$ 37.526,36 (trinta e sete mil quinhentos e vinte e seis reais e trinta e seis centavos).

O contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade.

A DRJ em Juiz de Fora/MG julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte.

Irresignado com a decisão contrária ao seu pleito, o Contribuinte apresentou recurso voluntário, o Colegiado por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso, para reconhecer o direito ao crédito relativo aos produtos considerados como insumos nos termos do Parecer CST 65/79, conforme acórdão assim ementado *in verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/03/1998

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. MATÉRIA-PRIMA E PRODUTO INTERMEDIÁRIO. VALOR DAS AQUISIÇÕES.

Para integrar a base de cálculo do crédito presumido do IPI, a matéria-prima e o produto intermediário devem sofrer desgaste ou dano decorrente do contato direto com o produto em fabricação.

PRODUÇÃO DE CELULOSE. PLANTIO DE ÁRVORES. FERTILIZANTES, FORMICIDAS E HERBICIDAS.

Os fertilizantes, formicidas, herbicidas e outros bens destinados ao preparo do substrato ou utilizados no plantio e cultivo das árvores para obtenção da matéria-prima para a celulose, que constitui etapa preliminar industrialização da celulose e não podem integrar o valor das aquisições na apuração da base de cálculo do crédito presumido do IPI.

COMBUSTÍVEIS. SÚMULA Nº 12.

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.

Recurso Provido em Parte

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 821 a 831) em face do acórdão recorrido que deu provimento parcial ao recurso do contribuinte, a divergência suscitada pela Fazenda Nacional diz respeito ao direito de apurar crédito presumido em relação a produtos intermediários que não se enquadram na definição do PN CST nº65/79.

Para comprovar a divergência jurisprudencial suscitada, a Fazenda Nacional apresentou como paradigma os acórdãos de números 203- 12.700 e 203-12.702.

A comprovação do julgado firmou-se pela juntada de cópias de interior teor dos acórdãos paradigmas - documentos de fls. 832 a 849.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi admitido, conforme despacho de fls. 853, sob o argumento que confrontando o acórdão recorrido e os paradigmas colacionados, verificou-se que restou comprovado o dissídio jurisprudencial alegado. Isto porque enquanto no acórdão recorrido considerou-se que os materiais intermediários, em relação aos quais foi deferido o ressarcimento, enquadravam-se no PN CST nº 65/79; nos paradigmas colacionados o colegiado entendeu que os mesmos insumos eram ferramentas ou partes e peças de bens do ativo permanente, não se enquadrando no PN CST nº 65/79.

O Contribuinte apresentou contrarrazões às fls. 923 a 933, manifestando pelo não provimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional e que seja mantido o v. acórdão para reconhecer seu direito ao aproveitamento do crédito presumido de IPI previsto pela Lei nº 9.363/96.

O Contribuinte também interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 861 a 874) em face do acórdão recorrido que deu provimento parcial ao recurso voluntário, a divergência suscitada pelo Contribuinte diz respeito ao conceito de "processo produtivo" e à possibilidade de produtos utilizados em etapa não estritamente industrial, como fertilizantes, formicidas, herbicidas e outros bens destinados ao preparo do substrato ou utilizados no plantio

e cultivo das árvores para obtenção da matéria-prima para a celulose, gerarem crédito presumido de IPI.

Para comprovar a divergência jurisprudencial suscitada, o Contribuinte apresentou como paradigma o acórdão de número 202-17.662.

A comprovação do julgado firmou-se pela juntada de cópias de inteiro teor do acórdão, documentos de fls. 915 a 920.

O Recurso Especial do Contribuinte foi admitido, conforme despacho de fls. 994 a 996, sob o argumento que na análise das ementas e dos votos condutores do acórdão recorrido e do paradigma restou evidenciada a divergência suscitada: no recorrido assentou-se que o crédito presumido de IPI somente poderia decorrer de insumos que se desgastassem em razão do contato direto com o produto ou aplicados em processo industrial, o que não incluiria todo o processo produtivo; no paradigma, entendeu-se que o crédito presumido de IPI poderia decorrer de insumos capazes de gerar o produto novo.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões às fls. 998 a 1006, manifestando pelo não provimento do Recurso Especial do Contribuinte e que seja mantido o v. acórdão.

É o relatório em síntese.

Voto Vencido

Conselheira Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Do Recurso da Fazenda

O Recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional diz respeito aos materiais intermediários, em relação aos quais foi deferido o ressarcimento. Segundo a Fazenda Nacional tais insumos eram ferramentas ou partes e peças de bens do ativo permanente, não se enquadrando no PN CST nº 65/79.

- a) faca do picador;
- b) chapa fixação facas;
- c) *peneira* picador;
- d) contra faca triturador de casca;
- e) faca do picador de casca;
- f) segmento dentado;
- o) parafuso sext parc mg c1 10.9 M2OX 80MM;
- p) amortecedor;
- q) areia seca p/ leite fluidizado cal.aux;
- s) calcário calcítico CAC03>90%;

O Acórdão Recorrido decidiu conforme o Parecer Normativo (PN) CST nº 65, de 1979, e de acordo com a diligência efetuada com informações da recorrente sobre o processo industrial, as fls. 586 a 590, laudos técnicos, às fls. 591 a 619, e informação fiscal, as fls. 649 a 655 conforme trecho abaixo:

"Inicialmente, observe-se que a diligência determinada pela Terceira Camara do extinto Segundo Conselho de Contribuintes partiu da premissa de que ocorre processo de industrialização uno para obtenção do produto final "celulose", iniciando-se com o recebimento de toras de eucalipto e terminando com a obtenção e o acondicionamento da celulose.

O Parecer Normativo (PN) CST nº 65, de 1979, interpretando o supracitado dispositivo legal, interpretação essa que comungo e adoto, estendeu o alcance da expressão "consumidos no processo de industrialização" para considerar passível de gerar crédito do IPI a aquisição de bens que não sejam consumidos no estrito sentido da palavra, mas que sejam apenas desgastados ou danificados, desde que o desgaste, o desbaste ou o dano decorram de ação direta sobre o produto em fabricação.

Verifica-se, portanto, que o abrigo legal alcança apenas as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem e não os insumos em geral. Assim, na caracterização das aquisições, não é relevante a essencialidade do bem no processo produtivo, mas, sim, o fato de ele, no processo de obtenção do produto final, constituir matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

No caso em questão, os bens objeto do litígio não são matéria-prima ou produto intermediário que integram o produto final, tampouco se trata de material de embalagem. Necessário então verificar se tais bens atendem duas condições cumulativas, no processo de industrialização, quais sejam:

- a) sofrer desgaste ou dano, e
- b) decorrer esse desgaste ou dano do contato direto com o produto em fabricação, que, no caso, é a celulose.

Dos bens relacionados as fls. 561 a 566 da peça recursal, com a função correspondente descrita nos laudos técnicos produzidos pela recorrente, verifica-se que, com efeito, sofrem desgaste no processo de industrialização da celulose. Contudo, sequer trabalham em contato direto com o produto em fabricação, não se podendo dizer, portanto, que esse desgaste decorre do contato direto com a celulose em fabricação. Isso só ocorre com os bens relacionados às fls. 591 a 603, 605 a 610, que são utilizados na transformação das toras em cavacos e no tratamento da água usada nas caldeiras para cozimento da celulose e que se dissolvem nessa água, conforme funções descritas nos laudos técnicos correspondentes.

A diligência que a autoridade preparadora trouxe aos autos e os laudos juntados pelo Contribuinte, trouxe esclarecimentos sobre cada etapa do processo produtivo da celulose, bem como quais materiais eram empregados, consumidos e desgastados e, ainda, especificando quais seriam insumos propriamente ditos e quais seriam apenas exemplares de peças ou equipamentos.

Cumpre salientar que os produtos acima relacionados referem-se exclusivamente às 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 a 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.

Assim sendo, nego provimento ao Recurso Especial da Fazenda, mantendo o acórdão recorrido.

Do Recurso da Contribuinte

Voto vencido sobre o conhecimento.

O Recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Desta maneira, entendo que o contraste das ementas e do teor dos votos das decisões evidencia a divergência entre o entendimento exarado no Acórdão Recorrido e os acórdãos paradigmas.

Diante do exposto, comprovada a divergência, voto no sentido de conhecer do recurso interposto pelo contribuinte.

Vencida no conhecimento, deixo de analisar o mérito.

É como voto

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, redator designado.

Com todo respeito ao voto da ilustre conselheira relatora, porém divirjo do seu entendimento quanto à possibilidade de conhecimento do recurso especial do contribuinte.

Destaco, que acompanhei a relatora quanto ao mérito do recurso especial da Fazenda Nacional, no sentido de que o próprio acórdão recorrido adotou como regra de creditamento do crédito presumido do IPI, o disposto no Parecer Normativo CST nº 65/79. Esclarece-se que este basicamente é o entendimento adotado por este relator e não cabe em sede de recurso especial reapreciar os elementos de prova. Portanto, no acórdão recorrido decidiu-se que aqueles elementos analisados correspondiam ao disposto no referido parecer.

Portanto o presente voto vencedor refere-se tão somente ao não conhecimento do recurso especial do contribuinte.

O litígio trazido pelo contribuinte, refere-se ao direito de aproveitar créditos presumidos do IPI sobre o custeio agrícola de produção de madeira para a fabricação de celulose (custos/despesas com fertilizantes, adubos, calcário, formicidas, herbicidas, manejo e tratos culturais, colheita e transporte, combustíveis e lubrificantes e outros ligados à produção da madeira).

Como visto no relatório, o acórdão ora recorrido negou o direito ao crédito dos insumos acima relacionados, adotando o critério disposto no Parecer Normativo CST nº 65/79, o qual traz o critério, amplamente conhecido da legislação do IPI, de que para dar direito ao crédito a matéria-prima ou o produto intermediário devem ser consumidos ou sofrerem desgaste em contato direto com o processo produtivo na etapa industrial.

Em seu recurso, o contribuinte apresentou como paradigma da divergência, o Acórdão nº 202-17662, cujo inteiro teor encontra-se às e-fls. 915/920. Este acórdão traz a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002

Ementa: RESSARCIMENTO. SALDO CREDOR. CONCEITO DE MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO E MATERIAL DE EMBALAGEM. A legislação do IPI estabeleceu o limite até onde se pode considerar os bens consumidos no processo produtivo como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem. E tal limite é exatamente a capacidade do insumo em gerar o produto novo ou interagir diretamente com ele, não abrangendo aqueles produtos que atuam sobre as máquinas, equipamentos ou ferramentas, que se constituem nos meios dos quais se vale o industrial para obter esses produtos novos.

Recurso negado.

Ao ler esta ementa de maneira isolada, como fez o contribuinte e o despacho de admissibilidade, parece plausível que possa existir a propalada divergência de entendimento. Mas no relatório e voto nada se discutiu se os insumos da fase agrícola possam gerar crédito presumido de IPI. Abaixo transcrevo trecho do voto do acórdão paradigma, em que se constata que naquele a decisão caminhou exatamente no mesmo sentido do acórdão recorrido. Vejamos:

(...)

O que se busca perscrutar é o alcance do conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem pretendido pela norma.

Entendo que a interpretação dada pela Administração Tributária quanto ao referido alcance legal está exaustivamente apreciada na decisão recorrida, a qual não merece qualquer reparo.

(...)

De forma técnica, **o Parecer Normativo nº 65/79**, transcrito pela decisão recorrida, demonstra esses limites, pouco ou nada havendo a acrescentar a seu texto.

(...)

Neste último caso, tais partes e peças (e este é o caso da recorrente) destinam-se à manutenção do parque , produtivo, das máquinas que vão produzir e não podem ser confundidas com o próprio processo produtivo e o produto a ser obtido. Para o desgaste que elas sofrem existe a depreciação contábil. O imposto pago na aquisição das partes e peças destinadas à garantia de funcionalidade das máquinas e equipamentos faz parte do custo deles. Ou seja, do custo incorrido com a finalidade de manter operativo o patrimônio do estabelecimento industrial.

Portanto, **tais produtos não têm atuação direta sobre o produto industrializado.** Têm atuação sobre as máquinas que vão possibilitar a obtenção do produto. E, neste caso, ficam circunscrita no âmbito dos custos indiretos de produção, **sendo excluídos do conceito de insumos.**

Assim, a legislação do IPI estabeleceu um limite até onde se pode considerar matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem. E tal limite é exatamente a capacidade do insumo em gerar o produto novo ou interagir

diretamente com ele, não abrangendo aqueles produtos que atuam sobre as máquinas, equipamentos ou ferramentas, que se constituem nos meios dos quais se vale o industrial para obter esses produtos novos.

Em palavras finais, os produtos glosados, cuja relação consta às fls. 103 a 107, demonstram claramente tratar-se de partes e peças que atuam sobre as máquinas e equipamentos utilizados no processo de obtenção do produto novo, **porém em nada se ligando a ele, não se desgastando ou se consumindo em razão do produto novo**, mas em razão das máquinas e equipamentos que geram o produto novo.

Esse o **entendimento contido no parecer e nos atos normativos reproduzidos na decisão recorrida**, cujo teor não deixa dúvidas quanto aos referidos limites do que sejam matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem.

(...)

É cristalino que da leitura do voto, ou de todo o teor do acórdão paradigma, a constatação inequívoca é que sua decisão é convergente com tudo o que decidiu o acórdão recorrido. Tanto é verdade, que no acórdão paradigma, o recurso voluntário do contribuinte também foi improvido. Ambos decidiram com base no conceito de insumos erigidos pelo Parecer Normativo CST nº 65/79.

Veja o que dispõe o Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, a respeito do conhecimento do recurso especial de divergência:

*Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão **que der à legislação tributária interpretação divergente** da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.*

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

(...)

§ 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.

(...)

Como bem esclarecido, o contribuinte apresentou somente um acórdão paradigma, sendo incontestado que a decisão nele tomada não representa elementos de divergência em relação ao acórdão recorrido.

Processo nº 13770.000666/98-58
Acórdão n.º **9303-006.684**

CSRF-T3
Fl. 13

Diante do exposto, voto por não conhecer do recurso especial apresentado pelo contribuinte.

(assinado digitalmente)
Andrada Márcio Canuto Natal